



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE DERECHO
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

**“AUTORÍA EN LA COMISIÓN DEL DELITO DE
DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA”**

TESIS QUE PARA OBTENER EL GRADO
DE MAESTRO EN DERECHO PRESENTA
EL LIC. MACARIO JOSÉ REYES FLORENCIO

TUTORA: DOCTORA ANA ELOISA HEREDIA GARCÍA

MÉXICO, D.F.

ABRIL DE 2012



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INTRODUCCIÓN

El trabajo de investigación presentado tiene su origen en la experiencia adquirida durante siete años de laborar en un Juzgado de Distrito de Procesos Penales Federales; por lo tanto, considero que las reflexiones jurídicas expuestas aspiran a sostener la observación de determinadas figuras jurídicas que de no ser aplicadas durante el proceso penal, originan que la sentencia dictada este viciada, empero, en muchos casos, causa ejecutoria y se le concede el valor de cosa juzgada.

En efecto, la presente investigación aspira a aportar mayores elementos a considerar en un proceso penal federal originado por un delito de naturaleza fiscal; consecuentemente, el tema no se limita al ámbito de aplicación del derecho sustantivo y adjetivo en materia penal y federal; por el contrario, esta relacionado con el derecho constitucional en cuanto a la observación de garantías individuales y al derecho tributario por los procedimientos para determinar e imponer cargas fiscales a los contribuyentes.

Por lo tanto, el contribuyente al omitir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante el Fisco Federal, dependiendo de la conducta realizada u omitida, como infracción administrativa se hará acreedor a una multa o como delito a una sanción privativa de libertad y multa; incluso pueden aplicarse ambas sanciones, toda vez que los procesos penales son independientes y autónomos de los procedimientos administrativos, por lo que algunos casos ambas vías surten efectos jurídicos en la misma temporalidad.

Ahora bien, la complejidad del derecho fiscal mediante el cual se imponen contribuciones a cargo de las personas que se ubiquen en los supuestos de la ley, aclarando que la ley fiscal no establece definiciones para establecer la carga tributaria, sólo se limita a establecer supuestos, ejemplo de lo anterior, es la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el que se establecen supuestos para salarios, arrendamiento, intereses, etc., empero, no se definen tales términos; consecuentemente, el grado de complejidad aumenta

cuando por la omisión en alguna determinación y entero de impuestos se inicia una averiguación previa.

Por lo anteriormente expuesto, las pruebas idóneas en los delitos de la naturaleza del que aquí se estudiará serán los dictámenes periciales en materia de contabilidad, y en el proceso penal federal, generalmente, son tres:

El primero que realiza el personal del Servicio de Administración Tributaria que participa en la visita domiciliaria originada por la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, del cual, entre otros aspectos, se advierte que no es emitido por una institución imparcial, toda vez que la autoridad tributaria si tiene intereses en estas revisiones;

El segundo es emitido por peritos del área de servicios periciales de la Procuraduría General de la República, y,

El tercero es emitido por personal del Servicio de Administración Tributaria con el objeto de determinar el perjuicio fiscal establecido en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, en el proceso penal federal los procesados acusados de la comisión de un delito de carácter fiscal, si bien es cierto que en la teoría, el marco jurídico vigente pretende equilibrio procesal entre las partes, también es cierto que, en la práctica, por una parte, el inculpado o procesado –como ya se dijo- es persona física que en la mayoría de los casos, es considerada como desconocedora (parcial o total) de aspectos tributarios como son: la determinación, formas y términos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que ésta sujeto con el fisco Federal; y, por otra parte, el agente del Ministerio Público de la Federación adscrito a los Juzgados Federales es perito en el aspecto procesal, aunado a que, cuenta con apoyo de recursos humanos, materiales y técnicos propios de la institución a la que representa; aunado al hecho de que el inequilibrio se incrementa con la participación activa de la figura jurídica denominadas coadyuvancia, la que, constitucionalmente, reconoce derecho a la víctima o el ofendido y que en esta parte procesal es representada por la Procuraduría Fiscal Federal

mediante personal especializado en la materia fiscal federal quienes al contar con personalidad en el citado proceso penal federal actúan en defensa de los intereses que representan.

Con lo anterior, consideró que contrario a la garantía de defensa adecuada establecida en el artículo 20, apartado A, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los acusados de cometer delitos fiscales federales están en estado de indefensión legal en un proceso penal fiscal federal, no obstante que, la citada garantía constitucional trata de cumplir con esa encomienda, en la mayoría de las ocasiones, ésta recae en la defensoría pública federal la cual tiene a su cargo entre otras, la defensa penal; sin embargo, debe decirse que, los defensores públicos carecen de conocimientos fiscales, en general, porque son licenciados en derecho especialistas en materia penal y los profesionales que integran la defensoría pública especializados en el ámbito fiscal son denominados asesores jurídicos quienes no participan en los procesos penales federales, toda vez que, su campo de actuación asignado por la Defensoría Pública Federal corresponde a materias administrativas y laboral.

Con lo anteriormente expuesto, sostengo que, si bien es cierto, algunos contribuyentes realizan actos tendientes a la evasión e incumplimiento de sus obligaciones fiscales, también es cierto que, las autoridades fiscales federales originan gran parte del incumplimiento de las obligaciones fiscales, entre otras razones, por el excesivo lenguaje técnico utilizado en sus compilaciones, la complejidad existente en la determinación y presentación de las obligaciones fiscales, la variedad en los procedimientos administrativos en materia fiscal, los cuales se caracterizan por la falta de asesoría real al contribuyente; etc; con lo que inducen a algunos contribuyentes a errores o violaciones que generan procedimientos administrativos o procesos penales.

Además, el presente trabajo de investigación aspira a proponer una nueva figura jurídica en el artículo 95 del Código Fiscal de la Federal, en la que se contempla como grado de participe del delito a los contadores

públicos, licenciados en contaduría o cualquier otra persona que con calidad de profesionista, por si mismo, hubiera prestado sus servicios profesionales al acusado, por lo que, estos profesionistas tendrían responsabilidad penal en calidad similar a la del autor material, sin que se pase por desapercibido, el hecho de que los citados profesionistas cuentan con los conocimientos técnicos, contables y tributarios para una defensa adecuada en un proceso penal fiscal federal.

Por lo anteriormente expuesto y por cuestión de método, procederé a describir el contenido de la investigación realizada, la cual, se integra de las partes siguientes:

En la primera parte, el estudio describirá los conceptos básicos del Marco Tributario Federal con la pretensión de exponer los elementos fiscales básicos que servirán para la comprensión de los temas expuestos en los siguientes capítulos.

Enseguida, en la segunda parte, de la investigación explicaré la estructura fiscal mexicana, para lo cual expondré el contenido de los principales ordenamientos jurídicos que en materia fiscal originan cargas tributarias a los contribuyentes; además, señalaré las facultades de la autoridad tributaria con lo cual justificare las visitas domiciliarias que se practican con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que se adquieren con el Fisco Federal, analizando cada una de las etapas específicas del citado procedimiento, a saber, autodeterminación, liquidación, requerimiento forzoso, fiscalización e impugnación.

Posteriormente, en la tercera parte del trabajo de investigación analizaré los elementos integrados de las teorías del delito y de pena, aplicables en el derecho penal mexicano, con lo cual, se establecerán los principios que rigen el proceso penal federal y permitirán la comprensión de las figuras analizadas en el último capítulo de esta investigación.

Acto seguido, en la cuarta parte de la investigación analizaré los puntos principales del concepto de Delitos Fiscales Federales, con la finalidad de presentar un panorama del ámbito de aplicación de los actos

emanados por las autoridades hacendarias, que permitirá contar con elementos para el análisis de las figuras procesales presentadas en el capítulo del caso práctico, por ende, estableceré los parámetros de las actuaciones administrativas relacionadas con la competencia penal.

A continuación, en la quinta parte de la investigación describiré los aspectos mas trascendentales contenidos en el Proceso Penal Federal, comprendiendo, desde la preinstrucción hasta el auto por el que se causa ejecutoria la sentencia dictada por el Juzgado de Distrito.

Finalmente, en el último capítulo analizaré algunas de las figuras jurídicas que durante el proceso penal federal son susceptibles de pasar por inadvertidas, empero, su inobservancia afectan de manera considerable la determinación dictada en la resolución respectiva, sobre todo por su trascendencia e importancia.

**“AUTORÍA EN LA COMISIÓN DEL DELITO
DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA”**

CAPÍTULO I

EL MARCO TRIBUTARIO FEDERAL

1. EL MARCO TRIBUTARIO FEDERAL

En la presente investigación considero importante el establecimiento de un punto de referencia, el cual, inicia con la ciencia del Derecho, esto en virtud de que, tiene un objeto de estudio, métodos de investigación y enuncia leyes y/o principios generales; y, termina con el establecimiento de parámetros generales que permitan identificar el origen, ubicación y algunos aspectos relevantes sobre el Derecho Fiscal Federal, en específico, las obligaciones fiscales que de carácter Federal adquieren aquellas personas que realizan actividades que se encuentran previstas en los diversos ordenamientos jurídicos; por lo tanto, en el presente capítulo expondré aspectos relacionados a la clasificación del Derecho, la autonomía del Derecho Fiscal, los elementos integrantes de las obligaciones fiscales, los sujetos tributarios y las garantías constitucionales en materia de contribuciones, lo anterior con la finalidad de precisar los elementos esenciales que nos permitan identificar el marco jurídico que debe de observar la autoridad tributaria en el ejercicio de sus facultades.

1.1. LA CLASIFICACIÓN DEL DERECHO

En esta parte de la investigación explicare la clasificación tradicional del Derecho, en la que brevemente referiré algunas de sus ramas, la limitación anterior obedece a que no todas las ramas del Derecho son de intereses para el estudio que se realiza; en consecuencia, el punto de referencia para la explicación del presente tema se remontará a la época de los romanos, en donde la ciencia del Derecho fue clasificada en dos grandes ramas: Público y Privado, cada una de éstas tiene el campo de actuación siguiente:

a) El Derecho Público comprende al conjunto de normas jurídicas que establecen relaciones de subordinación, supraordinación o coordinación

entre los particulares y el Estado, los órganos del Estado entre sí y por último, entre los Estados entre sí; lo anterior se ilustra con la definición siguiente:

*“...Es el ordenamiento jurídico que regula los vínculos de subordinación y supraordinación entre el Estado y los particulares. En el caso de las relaciones entre los órganos estatales, las relaciones pueden ser de subordinación, supraordenación o coordinación...”*¹; y,

b) El Derecho Privado es el conjunto de normas jurídicas que regula las relaciones entre particulares, lo anterior, se motiva con la definición siguiente:

*“...se encarga de regular las relaciones entre los particulares que son planteadas en su propio nombre y beneficio...”*²

Sin que sea óbice para arribar a la anterior clasificación el hecho de que algunos doctrinarios establecen una tercera rama denominada Derecho Social cuya finalidad perseguida es la del equilibrio entre las diferentes clases sociales, objeto tal que no trasciende en el análisis del tema de estudio, por lo tanto, no profundizaremos en la explicación del Derecho Social.

Además, la administración pública en el ejercicio de sus facultades y en cumplimiento de sus obligaciones ha limitado esta clasificación, esto es así, toda vez que, en la actualidad existen conflictos para determinar a ciertos actos u hechos como de Derecho Público o de Derecho Privado; *verbigracia*, el Derecho Público exige en cumplimiento al Derecho a la Información Pública que se proporcionen datos patrimoniales de los servidores públicos, mientras que, el Derecho Privado establece como una de sus características el patrimonio de las personas, en consecuencia, cuando el Estado exige a los servidores públicos que rindan su declaración patrimonial, este acto comprende tanto al Derecho Público como al Derecho Privado.

¹ <http://definicion.de/derecho-publico/>

² Idem.

A continuación, de manera enunciativa más no limitativa para los fines que pretendo explicar procederé a esquematizar la clasificación del Derecho de la manera siguiente:

	CONSTITUCIONAL	<i>“Rama del derecho positivo integrada por el conjunto de las normas jurídicas contenidas en la Constitución Política del Estado y en sus leyes complementarias.”³</i>
	PENAL	<i>“Complejo de las normas del derecho positivo destinadas a la definición de los delitos y fijación de las sanciones.”⁴</i>
PÚBLICO	PROCESAL	<i>“Conjunto de las normas del derecho positivo relativas a la jurisdicción y a los elementos personales, reales y formales que concurren a su ejercicio.”⁵</i>
	ADMINISTRATIVO	<i>“Totalidad de las normas positivas destinadas a regular la actividad del Estado y de los demás órganos públicos, en cuanto se refiere al establecimiento y realización de los servicios de esta naturaleza, así como a regir las relaciones entre la administración y los particulares y las de las entidades administrativas entre sí.”⁶</i>
	ELECTORAL	Conjunto de normas jurídicas que regula las relaciones electorales del Estado con los ciudadanos y reglamenta la estructura electoral del Estado y la Ciudadanía.
PRIVADO	CIVIL	<i>“Conjunto de las normas jurídicas referentes a las relaciones entre las personas en el campo estrictamente particular.”⁷</i>
	MERCANTIL	<i>“Conjunto de las normas relativas a los comerciantes como tales, a los actos de comercio y a las relaciones jurídicas derivadas de la realización de éstos.”⁸</i>

³ De Pina Vara, Rafael. *Diccionario de Derecho*. 24ª ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 1997. p. 232.

⁴ *Ibid.* p. 238.

⁵ *Ibid.* p. 239.

⁶ *Ibid.* P. 228.

⁷ *Ibid.* p. 229.

⁸ *Ibid.* p. 236.

En efecto, del análisis a la clasificación expuesta en líneas que anteceden se determina que el Derecho Público comprende al Derecho Administrativo, y este último por tener como uno de sus objetivos el satisfacer fines colectivos, para lo cual, es necesario el estudio de las finanzas públicas que es exclusiva del Estado, consecuentemente, se origina el Derecho Financiero como rama del Derecho Administrativo.

Entonces, el Derecho Financiero tiene como finalidad el estudio de la actividad económica del Estado, materializándose esta actividad en la prestación de servicios públicos realizados con la finalidad de satisfacer necesidades generales de la población, para lo cual, se utilizan recursos personales, materiales y jurídicos que generan el gasto público.

Por ende, el gasto público es parte fundamental de la actividad financiera de cualquier Estado, toda vez que, la administración racional de los recursos con los que cuenta el Estado garantiza la estabilidad política de un País, precisando tres etapas del ciclo económico de la administración pública relacionados con el gasto público, siendo éstas:

- a) El presupuesto, establece los lineamientos para la gestión o utilización de los recursos a obtener en el futuro próximo;
- b) El ingreso, comprende a la obtención de los recursos, originados principalmente por el establecimiento de tributos; y,
- c) El egreso, consiste en la erogación de recursos originado por el gasto público.

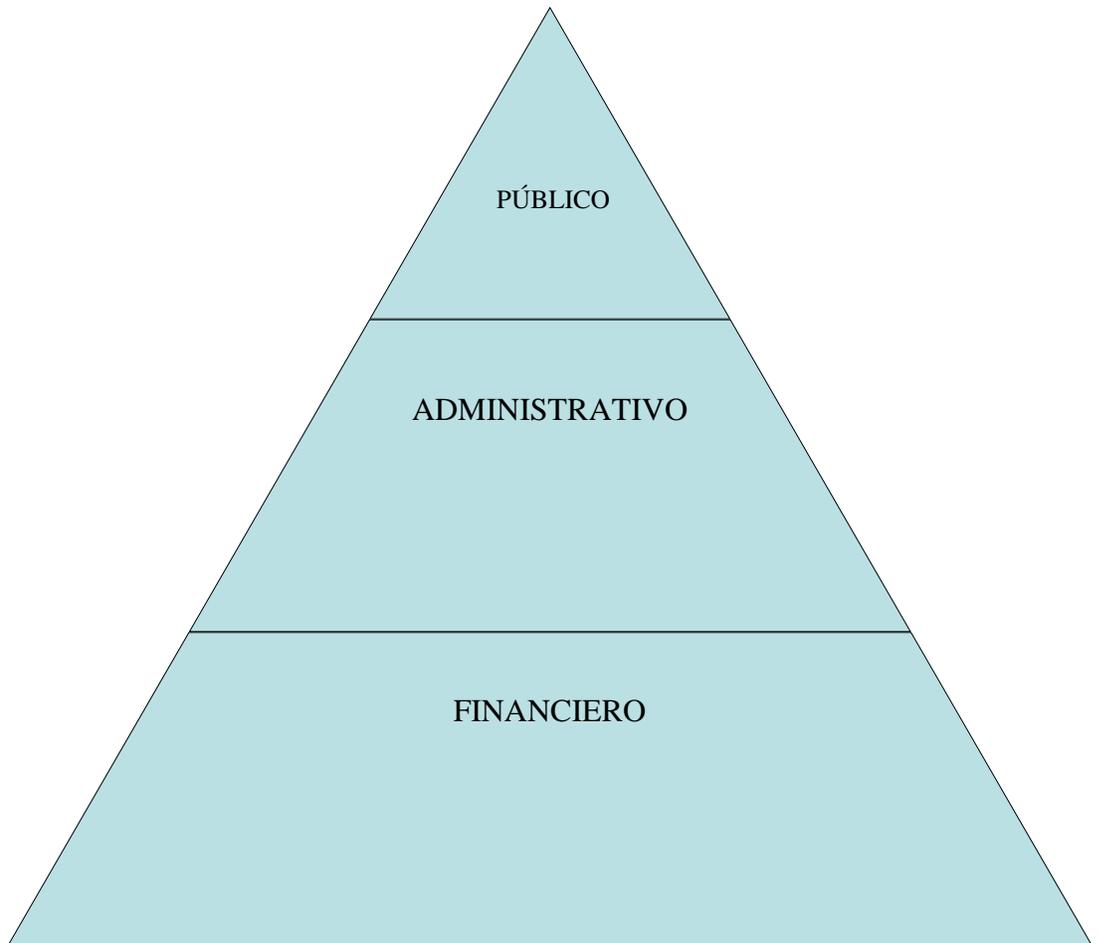
En otras palabras, la actividad económica del Estado basada en el presupuesto, ingreso y gasto público genera la división del Derecho Financiero en las ramas siguientes:

- a) Derecho Presupuestal;
- b) Derecho Tributario; y,
- c) Derecho Patrimonial

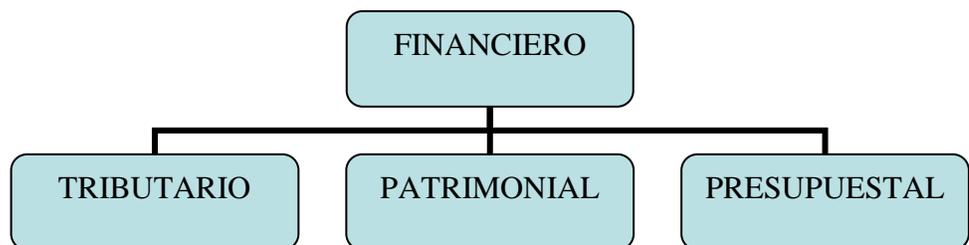
Finalmente debe decirse que, el Derecho Tributario es más amplio que el Derecho Fiscal, esto es así porque, éste comprende tanto aspectos fiscales como a otros de naturaleza no fiscal pero relacionados con la obtención de recursos económicos, citando entre otros como ejemplo a los empréstitos y la obtención de recursos por las utilidades de empresas paraestatales.

Además, institucionalmente el Derecho Fiscal está representado por el Sistema de Administración Tributaria, mientras que, el Derecho Tributario se materializa por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de lo anterior se advierte que el SAT es un organismo descentralizado de la Administración Pública Federal y creado por la SHyCP.

De manera que, la ubicación del Derecho Fiscal en el Sistema Jurídico Mexicano de conformidad con los razonamientos expuestos en párrafos que anteceden y tomando como base a la actividad financiera del Estado, la esquematizaré de la manera siguiente:



A su vez, el Derecho Financiero se subdivide por la actividad financiera del Estado de la manera siguiente:



1.2. LA AUTONOMÍA DEL DERECHO FISCAL

En relación al presente tema, consideró que se debe establecer la importancia del Derecho Fiscal como una ciencia autónoma, en efecto, la determinación anterior se sostiene porque el ámbito material de validez de la citada ciencia, es independiente, toda vez que, una de sus características es la de la aplicación a la actividad económica, razón por la cual, se distingue de otras instituciones de la administración pública y en algunos casos de los Principios Generales del Derecho que a diferencia de la ciencia tributaria, incluso son de observancia obligatoria para algunas ramas del Derecho e incluso están establecidos en las mismas leyes sustantivas, ejemplo de ello, es la legislación laboral, en específico, la Ley Federal del Trabajo en la que en su artículo 17 se dispone textualmente lo siguiente:

“Artículo 17.- A falta de disposición expresa en la Constitución, en esa Ley o en sus Reglamentos, o en los tratados a que se refiere el artículo 6o., se tomarán en consideración sus disposiciones que regulen casos semejantes, los principios generales que deriven de dichos ordenamientos, los principios generales del derecho, los principios generales de justicia social que derivan del artículo 123 de la Constitución, la jurisprudencia, la costumbre y la equidad.”⁹

En efecto, el Derecho Fiscal persigue la obtención de recursos mediante el pago de contribuciones a que están obligadas las personas que en los supuestos de Ley contraen obligaciones con el Fisco Federal, razón por la cual, ésta rama del Derecho contiene su propio lenguaje técnico para distinguir determinadas figuras jurídicas, esto es así, en virtud de que en su legislación se establecen conceptos únicos como son: empresas controladoras, arrendamiento financiero, dumping, pedimento aduanero, etc., los cuales no están contemplados en ninguna ley y que incluso por su práctica en la actualidad generan dudas sobre su aplicación con otras ramas de esta ciencia, *verbigracia*, la figura jurídica denominada “Asociación en Participación”, mediante la cual, el Derecho Fiscal reconoce personalidad

⁹ México, Ley Federal del Trabajo, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de abril de 1970, Tomo CCXCIX, número 75. Sección Segunda, p. 1.

jurídica al conjunto de personas que realicen actividades empresariales a través de un convenio, establecido en el artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación que prevé:

“Artículo 17-B.- Para los efectos de las disposiciones fiscales, se entenderá por asociación en participación al conjunto de personas que realicen actividades empresariales con motivo de la celebración de un convenio y siempre que las mismas, por disposición legal o del propio convenio, participen de las utilidades o de las pérdidas, derivadas de dicha actividad. La asociación en participación tendrá personalidad jurídica para los efectos del derecho fiscal cuando en el país realice actividades empresariales, cuando el convenio se celebre conforme a las leyes mexicanas o cuando se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo 9o. de este Código. En los supuestos mencionados se considerará a la asociación en participación residente en México.

La asociación en participación estará obligada a cumplir con las mismas obligaciones fiscales, en los mismos términos y bajo las mismas disposiciones, establecidas para las personas morales en las leyes fiscales. Para tales efectos, cuando dichas leyes hagan referencia a persona moral, se entenderá incluida a la asociación en participación considerada en los términos de este precepto.

Para los efectos fiscales, y en los medios de defensa que se interpongan en contra de las consecuencias fiscales derivadas de las actividades empresariales realizadas a través de la asociación en participación, el asociante representará a dicha asociación.

La asociación en participación se identificará con una denominación o razón social, seguida de la leyenda A. en P. o en su defecto, con el nombre del asociante, seguido de las siglas antes citadas. Asimismo, tendrán, en territorio nacional, el domicilio del asociante.”¹⁰

No obstante la disposición anterior, las instituciones bancarias se niegan expedir formatos de cheques con la impresión de la leyenda de “Asociación en Participación” en evidente contradicción a las disposiciones fiscales, toda vez que, los contribuyentes que adopten esta figura jurídica deben de imprimir en sus talonarios bancarios la referida leyenda, toda vez que, las instituciones bancarias se niegan a cumplir con tal determinación, considerando que lo hacen por que no cuentan con la documentación que les permita acreditar la existencia de este tipo de personas morales.

¹⁰ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1998, Tomo DXLIII, número 23. Sección Primera, p. 19.

Ahora bien, si bien es cierto que el Derecho Fiscal, en ejercicio de sus facultades puede crear figuras, conceptos y supuestos jurídicos en sus ordenamientos adjetivos y sustantivos; también es cierto que en algunos casos concretos su actuación rebasa la competencia para la cual fue creada, es decir, el Derecho Fiscal invade la competencia de otras ramas del Derecho, toda vez que, en el caso expuesto en el párrafo que antecede se advierte que el objeto de esta ciencia es la recaudación de contribuciones y al establecer figuras que se originan por el convenio de voluntades, creación de un nuevo contrato y una nueva asociación de carácter mercantil; invade la esfera del Derecho Civil y del Derecho Mercantil.

Por lo anteriormente expuesto, considero que se demuestra la autonomía del Derecho Fiscal; además, en el aspecto doctrinario se sostiene que esta rama del Derecho se fundamenta en su objeto de estudio, que lo son los ingresos del Estado y las relaciones existentes entre éste y los contribuyentes, así como su finalidad.

La conclusión anterior se corrobora por lo sostenido por los autores siguientes:

a) Narciso Sánchez Gómez al citar a Raúl Rodríguez Lobato y por éste último, quienes sostienen textualmente, lo siguiente:

*“...el campo de la Hacienda Pública, el acelerado desarrollo económico del país y la amplia diversificación de las actividades humanas que se han experimentado en los últimos tiempos han provocado alcanzar la autonomía del Derecho Fiscal, cuyo objeto de estudio es precisamente los ingresos del Estado y las relaciones que existen entre éste y los contribuyentes, y su finalidad es la de conformar un sistema de normas jurídicas de acuerdo con determinados principios, que le son comunes y que son distintos de los que rigen en otros sistemas normativos...”*¹¹

b) Raúl Rodríguez Lobato sostiene:

“...el Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivado del ejercicio de su potestad tributaria, así como las

¹¹ Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. 3ª ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 2003. p. 31.

relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes...”¹²

c) Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo refieren:

“...la existencia del Derecho Fiscal como una disciplina jurídica o rama autónoma del Derecho, cuyo objeto de estudio son precisamente, los ingresos y relaciones mencionadas, con la idea de crear un sistema de normas jurídicas de acuerdo con determinados principios que le son comunes y que les son diferentes a los de otros sistemas normativos...”¹³

En consecuencia considero que, el Derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del fisco, respecto del establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones, así como la determinación y existencia de créditos fiscales a particulares, la fijación de estos importes en cantidad líquida, el derecho de percibirlo y la facultad de cobrarlo en su caso y hacerlo exigible a través de procedimientos oficiosos y contenciosos, así como el establecimiento y aplicación de sanciones por infracciones a sus disposiciones legales.

1.3. LOS ELEMENTOS INTEGRANTES DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

Los elementos integrantes de las obligaciones fiscales son las partes esenciales que deben de contener toda contribución a efecto de que la misma tenga validez legal, previo a su citación y a manera ilustrativa citaré la opinión del autor siguiente:

Narciso Sánchez Gómez sostiene que:

“Los elementos de las contribuciones constituyen las partes esenciales o medulares de la obligación tributaria, es el conjunto de ingredientes jurídicos, técnicos y materiales que le dan vida y sustento a toda contribución, y por medio de ellos, se puede conocer: el momento en que surge una obligación fiscal, quienes son los sujetos activo y pasivo de la misma, el objeto del gravamen, la base para determinar su monto, la cuota o tarifa aplicable a cada caso, la forma y período de pago, las exenciones a esa obligación, así como su requerimiento en la vía coactiva. Todos ellos

¹² Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª ed., Ed. Oxford, México, D.F., 2000. p. 13.

¹³ Ponce Gómez, Francisco y et al; *Derecho Fiscal*, 5ª ed., Ed. Banca y Comercio, México, D.F.,2000. p.5.

*tienen como denominador común el principio de legalidad que le da certidumbre al deber contributivo de los particulares...”*¹⁴

De manera que, los elementos de la obligación fiscal deben de plasmarse en las leyes sustantivas correspondientes, sin embargo, en las mismas no se encuentra un numeral que enumere a tales elementos, sin embargo, del análisis doctrinal se advierte que los citados elementos son:

a) El objeto representa la finalidad de la contribución, la cual puede ser por ingreso o por consumo a cargo de las personas físicas o morales;

b) El sujeto son los contribuyentes con carácter de pasivos y con calidad de personas físicas o morales quienes, por ubicarse en las hipótesis establecidas en las leyes fiscales, están obligadas al pago de las contribuciones a favor del Fisco Federal quien tiene la calidad de activo.

c) La base corresponde a la cantidad o criterio considerado para la aplicación del tributo; en el caso de renta corresponde al valor del ingreso y en el caso de consumo al importe de la compra; y,

d) La tasa es el tanto por ciento o la tarifa que se aplica a la base de la contribución, para renta por su relevancia citaré dos hipótesis: para personas morales el 28 (veintiocho) por ciento y para personas físicas que perciban ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado por concepto de provisional la aplicación de la tarifa contenida en el artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y por concepto anual la aplicación de la tarifa contemplada en el artículo 177 del citado ordenamiento jurídico.

Los artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta citados en el párrafo que anteceden son del tenor literal siguiente:

“Artículo 113. *Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.*

¹⁴ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit. p. 227.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	21.36
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52
32,736.84	En adelante	6,141.95	30.00... ¹⁵

“Artículo 177. Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 176 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92
5,952.85	50,524.92	114.24	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.76	10.88

¹⁵ México, Ley del Impuesto Sobre la Renta, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda, p. 1.

88,793.05	103,218.00	7,130.88	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.60	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.44	21.36
249,243.49	392,841.96	38,929.04	23.52
392,841.97	En adelante	73,703.40	30.00...” ¹⁶

En consecuencia, del análisis a los razonamientos expuestos en los párrafos que anteceden relativos a los elementos integradores de la obligación fiscal, debe decirse que, si bien es cierto tales elementos no se enumeran en la forma en que se exponen en este capítulo en los ordenamientos de leyes especiales, también lo es que, la doctrina sostiene tal integración e incluso el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación hace referencia a los mismos, empero no se refiere a ellos como elementos de las obligaciones fiscales sino como elementos esenciales de los impuestos.

Lo anterior se corrobora con la tesis 2ª./J. 133/2002, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja doscientos treinta y ocho, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo XVI, Diciembre de dos mil dos, Novena Época, Materia Administrativa, del rubro y texto siguiente:

“CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO. *El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y*

¹⁶ México, Ley del Impuesto Sobre la Renta, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda, p. 1.

exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.”

En consecuencia, la omisión de cualquiera de los citados elementos de las obligaciones fiscales genera la inconstitucionalidad del tributo de que se trate, toda vez que, por los principios de seguridad jurídica, proporción y legalidad tributaria, las contribuciones deben de establecer de manera clara y precisa cada uno de los elementos que lo integran.

1.4. LOS SUJETOS TRIBUTARIOS

La actuación de las autoridades fiscales debe realizarse en estricta observancia a las garantías constitucionales de los contribuyentes, sobre todo por que son actos de molestia, razón por la cual deben estar apegados a derecho, es decir, cualquier acto fiscal debe de estar debidamente fundado y motivado para que surta los efectos legales correspondientes.

Por lo tanto, las autoridades fiscales en el ejercicio de las facultades que la ley les concede, establecen una relación de subordinación entre autoridad fiscal con contribuyente.

Ahora bien, es importante distinguir entre la relación jurídica tributaria y la obligación fiscal sustantiva, por lo que en principio citaré las ideas de los doctrinarios fiscales siguientes:

a) Raúl Rodríguez Lobato sostiene que:

“...al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otro una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a

diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo..."¹⁷

b) Narciso Sánchez Gómez refiere que es:

*"...La relación jurídica-tributaria, es el enlace o vínculo legal que se estatuye entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación contributiva, para que se conozca a ciencia cierta cuando ha nacido el deber conducente, quién debe pagarlo, y a quién compete determinarlo y exigirlo. En efecto, ese enlace nace cuando una norma jurídica, con carácter general, obligatorio e impersonal tipifica el hecho generador del tributo, y demás elementos del mismo para que se pueda conocer, interpretar, entender y cumplir esa prestación, es por eso que desde el momento en que el estado estatuye la obligación contributiva está fincando la esencia de la relación jurídica-tributaria..."*¹⁸; y,

c) Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo manifiesta que es:

*"...La potestad tributaria del estado se ejerce mediante el proceso legislativo, que se agota con la publicación de la ley, la cual contiene, de manera general y obligatoria, las situaciones jurídicas o, de hecho, que una vez que se realizan generan un vínculo entre los sujetos a que se refiere la ley; esa relación que se origina al realizarse la situación concreta se llama relación jurídica, y la que se refiere a los tributos recibe el nombre de relación jurídico-tributaria..."*¹⁹

En consecuencia, la relación jurídica es el vínculo existente entre la autoridad fiscal en calidad de sujeto activo de la contribución en relación con uno o varios contribuyentes en su calidad de sujetos pasivos por esa obligación fiscal, por lo tanto, en el ámbito fiscal, el sujeto pasivo es toda persona con capacidad y personalidad jurídica, originada por las obligaciones fiscales adquiridas ante el fisco federal.

Para mayor abundamiento de la determinación anterior, citaré las opiniones de los autores siguientes:

a) Raúl Rodríguez Lobato sostiene que:

¹⁷ Rodríguez Lobato, Raúl; Op. Cit., p. 112.

¹⁸ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit., p. 346.

¹⁹ Ponce Gómez, Francisco y et al; Op. Cit., p. 97.

“...En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal y, por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo, de la definición de impuesto que hemos dado, desprende que pueden serlo las personas físicas y las morales, circunstancia que se confirma de lo dispuesto por el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que prevé que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...”²⁰

b) Narciso Sánchez Gómez refiere que:

“...En la relación jurídica-tributaria existen dos sujetos que representan el eslabón fundamental del deber fiscal, y que son: el acreedor, que se le identifica como sujeto activo, porque tiene la potestad y la obligación de establecer y requerir el entero de la prestación en cuestión, en atención al régimen jurídico mexicano, sólo existen tres sujetos, activos, representados por la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, el deudor del gravamen, es el sujeto pasivo, que en su esencia se trata de la persona física y moral privada o pública, cuya situación coincide con el hecho generador de la contribución, y por lo mismo está obligada a aportar una parte de sus ingresos o riqueza para cubrir el gasto público...”²¹; y,

c) Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo explican que:

“...la relación jurídico-tributaria se define como el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, la cual se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por las leyes fiscales...”²²

De los conceptos anteriores se aprecian elementos característicos que distinguen a los sujetos de la relación tributaria, la cual, se origina por la obligación fiscal, distinguiéndose las calidades de sujetos de impuestos siguientes:

a) Sujeto activo, es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de los tributos. En la organización del Estado Mexicano se conocen como sujetos activos a la Federación, las Entidades locales y los Municipios, teniendo

²⁰ Rodríguez Lobato, Raúl; Op. Cit., p. 63.

²¹ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit., p. 373.

²² Ponce Gómez, Francisco y et al; Op. Cit., p.98.

soberanía tributaria plena los dos primeros y soberanía tributaria subordinada los Municipios.

b) Sujeto pasivo, son aquellas personas que legalmente tienen la obligación de pagar el impuesto a su cargo, pudiendo ser persona física o moral mexicana o extranjera, residente en territorio nacional o residente en el extranjero, cuya fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional y que realiza el hecho generador de la obligación fiscal.

La determinación anterior se ilustra con la tesis de jurisprudencia VIII.3º. J/9, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, visible a foja un mil quinientos treinta y tres, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo XIV, Diciembre de dos mil uno, Novena Época, Instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, del rubro y texto siguiente:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. LA AUTORIDAD DEBE MOTIVAR LA CALIDAD QUE LE ATRIBUYE (SUJETO DIRECTO, RESPONSABLE SOLIDARIO O TERCERO RELACIONADO). Para que una orden de visita domiciliaria se encuentre debidamente fundada y motivada, además de cumplir con lo preceptuado por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad debe emitir su mandamiento por escrito, en el que funde su competencia, exprese el objeto o propósito de que se trate y, además, justifique la calidad que le atribuye al destinatario de la orden; esto es, si se encuentra registrado ante el fisco federal como sujeto directo, responsable solidario, o tercero relacionado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, fracción III, del invocado ordenamiento legal; pues al establecerse en dicho precepto tres hipótesis de sujetos obligados al pago de la contribución, conforme al dispositivo de referencia resulta necesario que se precise en cuál de los supuestos se encuentra el contribuyente para que pueda defenderse del grado en que fue clasificado.”

Además, el sujeto pasivo puede ser directo o responsable solidario en los términos del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, supuesto en el que se considera con esa calidad a los retenedores, terceros obligados por las leyes especiales a recaudar o hacer pagos provisionales por cuenta del

sujeto pasivo directo, los liquidadores y síndicos, adquirentes de negociaciones, representantes de residentes en el extranjero, tutores o quienes ejercen la patria potestad, legatarios, donatarios, quienes manifiesten su voluntad de asumir las obligaciones de los sujetos pasivos, los terceros que otorgan garantías.

De manera que, el responsable solidario es considerado como uno de los sujetos de la relación tributaria, quien por una parte, carece del carácter de responsable directo de la obligación fiscal, sin embargo, adquiere tal responsabilidad por disposición expresa de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el que se prevé lo siguiente:

“...Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

d) Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este Artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del Artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (Se deroga).

XVII. Los asociantes, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b), c) y d) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el período o la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios...”²³

Lo anterior se corrobora con la tesis 1ª. IX/2010, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja ciento veintitrés, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo XXXI, Febrero de dos mil diez, Novena Época, Instancia Primera Sala, Materia Administrativa, del rubro y texto siguiente:

“RESPONSABLE SOLIDARIO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 26, FRACCIÓN III, TERCER PÁRRAFO, INCISO B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN LOS QUE ADUCE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA QUE PREVÉ UN TRIBUTO QUE NO CAUSÓ. Si se tiene en cuenta que por virtud de actualizarse el supuesto previsto en el citado precepto, el responsable solidario es un deudor con bienes que permiten asegurar el pago de las contribuciones causadas y sus accesorios, constituyéndose en un sujeto que garantiza el cumplimiento de la obligación, sin que por ello se convierta en el contribuyente que causó el tributo, es indudable que los conceptos de violación en los

²³ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1981, Tomo CCCLXIX, número 12. p. 14.

que aduce la inconstitucionalidad de una norma que prevé la hipótesis de causación, son inoperantes en tanto no le causa perjuicio alguno, ya que la vinculación al pago del crédito fiscal no deriva de la causación sino de la responsabilidad solidaria.”

1.5. LAS GARANTÍAS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES

Ahora bien, la actuación de la autoridad tributaria debe de estar ajustada al marco jurídico vigente a efecto de que no violentar garantías individuales, esto es así, porque las autoridades fiscales realizan actos fiscales con motivo de sus facultades de recaudación, como lo son: requerimientos de pago, visitas domiciliarias, imposición de multas, embargos precautorios, etc., los cuales tienen fundamentación legal porque están previstos en diversos ordenamientos jurídicos de materia fiscal; sin embargo, la potestad tributaria debe ser congruente con el marco constitucional en el que se establece la observancia de derechos fundamentales a favor de los particulares, de manera que, la naturaleza de los actos hacendarios trasciende en actos de molestia de carácter administrativo en contra de los contribuyentes requeridos, los cuales al afectar el patrimonio de los ciudadanos requieren para su validez legal de la observancia a los derechos subjetivos públicos del ciudadano, los cuales por sistemática jurídica y por no ser propios del tema principal de estudio del presente trabajo de investigación se limitaran de manera enunciativa más no limitativa, en las garantías siguientes:

- a) De legalidad;
- b) De audiencia; y,
- c) Del derecho de petición.

1.5.1. LA GARANTÍA DE LEGALIDAD

Este principio constitucional consiste en que las actuaciones a cargo de las autoridades administrativas deben de estar debidamente fundadas y motivadas para efecto de que los ciudadanos cuenten con seguridad jurídica.

Ahora bien, el fundamento del principio constitucional en estudio se establece en el artículo 16, párrafo primero de la Carta Magna, el cual textualmente dispone:

“Artículo 16. *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...*”²⁴

De lo anteriormente expuesto, se advierten dos figuras jurídicas trascendentales que integran la garantía constitucional en estudio, como lo son: fundamentación y motivación, por lo que conceptualizarse a la fundamentación como los dispositivos legales vigentes aplicables al caso concreto y por motivación a los razonamientos particulares, circunstancias o motivos que dieron lugar a esa determinación o actuación.

La conceptualización anterior se corrobora con la tesis aislada I.40.P.56.P, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, visible a foja cuatrocientos cincuenta, del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XIV, Noviembre de mil novecientos noventa y cuatro, Materia Penal, Instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, con registro 209986, del rubro y texto siguientes:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, CONCEPTO DE. *La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, establece que todo acto de autoridad precisa encontrarse debidamente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoye la determinación adoptada; y por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.”*

²⁴ México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de junio de 2009, Tomo DCLXIX, número 1. Sección Primera, p. 4.

De manera que, del análisis a los argumentos expuestos anteriormente se advierte que “La Garantía de Legalidad” originalmente se estableció para la aplicación de la materia penal, sin embargo, por criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se estableció que esta garantía también es aplicable a la materia civil y consecuentemente a la materia fiscal.

En efecto, la garantía de legalidad en materia fiscal ha sido definida por Narciso Sánchez Gómez en los términos siguientes:

*“...Representa la regla del juego de todas las actividades tributarias del Estado, al sostener que todas sus funciones, actos, operaciones o tareas que tienen encomendadas deben estar debidamente fundadas y motivadas para darle seguridad jurídica a los particulares a quienes dirigen sus determinaciones, resoluciones o acuerdos...”*²⁵

El fundamento legal de la garantía de legalidad en materia fiscal se encuentra plasmado en el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, en el que se establece:

“Artículo 31. *Son obligaciones de los mexicanos:*

...

IV. *Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*²⁶

Es decir, en estricto cumplimiento a la garantía de legalidad en materia fiscal se advierten dos aspectos básicos: la primera, consistente en que las autoridades fiscales solo pueden hacer lo que las disposiciones tributarias les permiten; y la segunda, relativa a que toda contribución debe estar consignada en una ley estableciendo sujeto, objeto, base, cuota o tarifa, período y forma de pago, autoridad ante quien debe cubrirse el tributo, determinación y exigibilidad del mismo, así como los medios de defensa establecidos para el caso de inconformidad.

²⁵ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit., p. 143.

²⁶ México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 12 de noviembre de 2002, Tomo DXC, número 9. Sección Primera, p. 2.

La determinación anterior se ilustra con la tesis aislada I.40.P.56.P, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja cinco mil setecientos cincuenta y tres, del Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo LXXXI, Materias Administrativa y Constitucional, Instancia de Segunda Sala, con registro 807811, del rubro y texto siguientes:

“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos „de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes“; y está además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte , examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informan nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de su explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos o autorizados por disposición legal anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario,

es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, debe considerarse absolutamente proscrito en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que se pretenda justificársele.”

1.5.2. LA GARANTÍA DE AUDIENCIA

La Garantía de audiencia es el derecho que la Constitución Federal establece a favor de los ciudadanos consistente en que sea debidamente escuchados y defendidos en juicio, el fundamento constitucional de este principio constitucional se encuentra contenido en el artículo 14, segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual prevé:

“Artículo 14...

Nadie podrá ser privado 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...”²⁷

Ahora bien, del análisis a los argumentos anteriormente expuestos, también se advierte, que el principio constitucional denominado como “La Garantía de Audiencia” se estableció para la materia criminal, empero, al afectar derechos subjetivos de los gobernados es incuestionable que sea válida para las otras materias, en el caso, en la materia fiscal, toda vez que se destaca la figura jurídica de la indefensión consistente en vencer en juicio o en resolución administrativa al contribuyente privándolo del derecho de defensa, siendo relevantes los medios de impugnación en contra de tales determinaciones y que en materia fiscal consisten en el recurso de revocación promovido ante la propia autoridad, juicio de nulidad del que

²⁷ México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 9 de diciembre de 2005, Tomo DCXXVII, número 7. Sección Primera, p. 2.

conoce el Tribunal Fiscal de Justicia Federal y Administrativa y el juicio de amparo del que conocen los Tribunales Colegiados de Circuito.

A mayor abundamiento, en relación a la garantía de audiencia en materia fiscal es definida por Francisco Gómez Ponce y Rodolfo Ponce Castillo de la manera siguiente:

“...La garantía de audiencia, establece en materia administrativa o fiscal, que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimientos y del contenido de la cuestión que va a debatirse, así como de las consecuencias que se producirán y que se le dé ña oportunidad, tanto de presentar sus defensas, como de organizar un sistema de comprobación, para que quien sostenga una cosa lo demuestre, quien diga lo contrario también demuestre su veracidad y que, cuando se agote la tramitación, se dé oportunidad a los interesados de presentar alegaciones; por último, el procedimiento concluye con una resolución que decida lo debatido y señale la forma de cumplirse...”²⁸

La opinión anterior se corrobora con la tesis aislada VI.1º. A.88.A., sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible a foja un mil ochocientos cuatro, del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XIII, Marzo de dos mil uno, Materias Administrativa y Constitucional, Instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, con registro 190098, del rubro y texto siguientes:

“REGLAMENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA MUNICIPAL PARA EL MUNICIPIO DE PUEBLA, PUBLICADO EN EL PERIÓDICO OFICIAL DEL ESTADO EL 28 DE ENERO DE 1986. EL ARTÍCULO 3o., ÚLTIMO PÁRRAFO, EN RELACIÓN CON LA FRACCIÓN II, DE ESE ORDENAMIENTO, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL AL ESTABLECER EL DESECHAMIENTO DEL RECURSO SIN REQUERIMIENTO PREVIO. El referido precepto reglamentario, dispone lo siguiente: "Artículo 3o. El escrito mediante el cual se interponga el recurso de revocación deberá contener: I. Nombre y domicilio del recurrente, quien deberá acreditar su personalidad en términos de ley; II. Nombre y domicilio del tercer perjudicado en caso de que exista; III. Autoridad contra la que se interpone el recurso; IV. Hecho o hechos que constituyan la violación; V. Disposiciones legales violadas y

²⁸ Ponce Gómez Francisco y et al: Op. Cit. p. 62.

concepto de violación; VI. Documento fundatorio en el que se basa el recurso interpuesto; y VII. Ofrecimiento de pruebas en el caso que al recurrente le sea necesario.-Sin estos requisitos se desechará de plano el recurso.". La lectura del dispositivo en comento, pone de manifiesto que su último párrafo, en relación con la fracción II, resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional, al establecer que se desechará de plano el recurso de revocación si no se expresa en el escrito de interposición, entre otros requisitos, el nombre y domicilio del tercero perjudicado, en caso de que exista, sin prever la oportunidad de defensa para el gobernado y sin proporcionarle todos los elementos que le permitan formularla debidamente, lo que se traduce en el requerimiento por parte de la autoridad, a fin de que el recurrente subsane la omisión en que hubiere incurrido, señalando un plazo para ello, ya que, por el contrario, se establece una consecuencia desproporcionada a la omisión formal en que incide el particular, como es desechar el recurso interpuesto, lo que resulta violatorio de la garantía de audiencia porque se aparta de los principios fundamentales que rigen el debido proceso legal, rompiendo el equilibrio procesal entre las partes al impedir al gobernado defenderse en contra del acto administrativo recurrido y demostrar su ilegalidad. En consecuencia, al resultar inconstitucional el último párrafo, en relación con la fracción II, del artículo 3o. del reglamento en consulta, por transgredir la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 de la Constitución Federal, debe hacerse extensivo dicho vicio de inconstitucionalidad al acto de aplicación y, por ende, conceder el amparo solicitado a fin de constreñir a la autoridad responsable a dejar sin efectos la resolución combatida y a emitir una nueva en la que prevenga a la recurrente, ahora quejosa, a fin de que, en el término de tres días, previsto en el artículo 69 del Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Puebla, aplicado supletoriamente en términos del artículo 10 del reglamento invocado, subsane el requisito formal omitido."

1.5.3. LA GARANTÍA DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES DE MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del País establece la obligación de los ciudadanos de contribuir para el gasto público, tal determinación dispone textualmente lo siguiente:

El fundamento legal de la garantía de legalidad en materia fiscal se encuentra plasmado en el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, en el que se establece:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”²⁹

La determinación anterior se corrobora con la tesis aislada sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja sesenta y ocho, del Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Primera Parte, Tomo XXXV, Materia Administrativa, Instancia del Pleno, con registro 258386, del rubro y texto siguientes:

“IMPUESTOS, CONSTITUCIONALIDAD DE LOS (LEGISLACION DE GUERRERO). La tesis jurisprudencial 541 del Apéndice del Semanario Judicial de la Federación publicado en 1955, que dice: „IMPUESTOS, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo establecido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos”, es de indiscutible aplicación tratándose del artículo 3o., fracción III, de la Constitución del Estado de Guerrero, ya que concuerda fundamentalmente con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.”

²⁹ México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 12 de noviembre de 2002, Tomo DXC, número 9. Sección Primera, p. 2.

Sin embargo, tal determinación de ninguna manera puede ser arbitraria, por lo que en el mismo numeral del citado ordenamiento jurídico se limita tal obligación a dos aspectos: proporcional y equidad; esto es, que tal determinación se realice de conformidad con la capacidad contributiva de cada uno de los sujetos que se ubique en el supuesto de ley y que el procedimiento administrativo se realice sin distinción alguna, es decir, igual para todos.

En ese orden de ideas, Narciso Sánchez Gómez sostiene que:

“...La proporcionalidad significa que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no fastidiar, ahuyentar o empobrecer al contribuyente, y los que no tengan ninguna posibilidad contributiva porque carecen de bienes o recursos pecuniarios que queden liberados de dicha obligación como parte de lo que debemos entender como justicia fiscal...”³⁰

Por su parte, Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo refieren que:

“...Las palabras proporcional y equitativa deben interpretarse conjuntamente, porque analizándolas separadamente se llega a una interpretación que no quiso el Constituyente; por ejemplo: si se analiza que los impuestos deben ser proporcionales, se puede caer en una confusión, ya que pudiera entenderse que éstos sólo pueden establecerse con cuotas proporcionales y que, por tanto, están prohibidos aquéllos que se determinan por cuota fija, progresiva, regresiva, etc. En realidad lo que el Constituyente pretendió expresar fue que los impuestos sean justos, ya que la expresión proporcional y equitativa sólo busca la justicia de los mismos...”³¹

Es ilustrativa a la determinación anterior la jurisprudencia trescientos ochenta y siete, sustentada por la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja trescientos cincuenta y ocho, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, de mil novecientos noventa y cinco, Séptima Época, Tomo I, Parte HO, Materia Constitucional, Instancia Sala Auxiliar, con registro 389840, del rubro y texto siguientes:

“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa

³⁰ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit. p. 148.

³¹ Ponce Gómez Francisco y et al; Op. Cit. p. 66.

proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquel obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción. Es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuando un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República. La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada Declaración del año de 1789, consideró que „para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13). Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es „en atención a sus facultades“ es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un „sacrificio“, tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII. La Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de los Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787, de las diversas Constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8o. que „todo español está obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado“; y en sus artículos 339 y 340 estatuyó que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la Declaración de Francia, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones: 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos. 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones. La antes mencionada Constitución de

Apatzingán regula (artículos 36 y 41) todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que „las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad“, por lo que „es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos“. Evidentemente, esta postura constitucional abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un „sacrificio“ que deben satisfacer todos por igual. La Primera, de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que „es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan“, principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de la Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4o. del Estatuto Orgánico Provisional expedido por Don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856. Desde hace más de siglo y medio, concretamente, a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad. El Proyecto de Constitución que la Comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán, sometió a la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, estableció, en su artículo 36, que „Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes“. El 26 de agosto de 1856 se aprobó por unanimidad de 79 votos y con la única modificación sugerida por el Diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión „justos intereses de la patria“ por la de „intereses de la patria“, el artículo 36 del Proyecto de Constitución, que la Comisión de estilo dispuso redactar con dos fracciones y quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante Decreto del 10 de junio de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue: „Art. 31.- Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus servicios en el ejército o Guardia Nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y

equitativa que dispongan las leyes". El Proyecto de Constitución presentado por Don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857. Al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, la Comisión integrada por los Diputados Constituyentes Francisco J. Múgica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del Proyecto, aunque sí a las dos primeras y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917; por 139 votos, esa cláusula constitucional que se ciñó, en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México está fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiró la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8o., 339 y 340). Y su verdadero sentido está directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la Federación Mexicana, pues el impuesto debe ser „en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha declaración, o „en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyó la misma Constitución de Cádiz. Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la teoría de la Constitución, que Italia los procura en su vigente Ley Fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que „todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspira en criterios de progresividad". Estos „criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos

de la nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción.”

1.5.4. LA GARANTÍA DEL DERECHO DE PETICIÓN

Por su parte, la garantía del derecho de petición establece la obligación a cargo de los servidores públicos de contestar por escrito en breve término las solicitudes que suscriban los ciudadanos que cumplan con los requisitos siguientes: presentada por escrito, de manera respetuosa y de forma pacífica.

Este derecho constitucional establecido a favor de los ciudadanos se encuentra contenido en el artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la que se establece textualmente lo siguiente:

“Artículo 8o. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.”³²

De Rafael De Pina Vara define a este derecho en los términos siguientes:

“...Derecho reconocido por la Constitución a los ciudadanos, en virtud del cual éstos pueden dirigirse a las autoridades en demanda de algo que estimen justo y conveniente...”³³

Ahora bien, respecto de la acepción “Breve Término” la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el mismo no debe de ser

³² México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 5 de febrero de 1917, Tomo V, número 30, p. 1.

³³ De Pina Vara, Rafael, Op. Cit. p. 405.

superior a tres meses, por lo tanto, los servidores públicos cuentan con ese plazo para atender el derecho de petición ejercido por los ciudadanos, esto con algunas limitaciones que la propia ley establece, como lo son: en materia penal no existe esta figura jurídica, en procedimientos administrativos tampoco es aplicable, y como característica no procede el amparo directo toda vez que por el principio de definitividad se deben agotar los recursos contemplados en las legislaciones aplicables.

Es aplicable a la determinación anterior la jurisprudencia 2ª./J. 156/2010, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja quinientos ochenta y seis, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, de Diciembre de dos mil diez, Novena Época, Tomo XXXII, Materia Administrativa, Instancia Segunda Sala, con registro 163315, del rubro y texto siguientes:

“NEGATIVA FICTA. EL PLAZO DE TRES MESES PARA SU ACTUALIZACIÓN, POR REGLA GENERAL, DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD. Del artículo 12 del Reglamento del Recurso de Inconformidad a que se refiere el numeral 294 de la Ley del Seguro Social, en relación con los artículos 37 y 131 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el plazo de tres meses para la actualización de la negativa ficta, por regla general, debe computarse a partir de la presentación del recurso de inconformidad ante la autoridad administrativa y excepcionalmente correrá a partir del desahogo de la prevención o requerimiento que se le haga al promovente, en el supuesto de ser necesario para que la autoridad esté en condiciones de pronunciarse al respecto.”

En efecto, esta garantía constitucional por su alcance jurídico también es aplicable a la materia fiscal, toda vez que sin ser un recurso jurídico es un medio para que el contribuyente sea atendido por las autoridades hacendarias, máxime que para su cumplimiento en las diversas Administraciones Locales de Recaudación se han establecido los denominados “Buzón Fiscal” que haciendo las labores de una oficina de correspondencia se encarga de recibir los escritos presentados por los contribuyentes a efecto de ser turnados al servidor público correspondiente

para su atención, previo acuse de recibido que se entrega al solicitante y con el cual se acredita el ejercicio de tal derecho.

Por su parte, Narciso Sánchez Gómez sostiene al respecto que:

“...El derecho de petición, asentado en el artículo 8 de nuestra Ley Suprema, es una garantía constitucional que tutela la libertad del individuo, de gran trascendencia para la vida jurídica de nuestro país, por que prevé la obligación que tienen los funcionarios y empleados públicos, de contestar toda clase de peticiones, promociones o demandas que les formulen los particulares...”³⁴

Finalmente, debe decirse que los servidores públicos que incumplen con el derecho de petición origina lo que en algunas leyes especiales, en específico el artículo 17 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, se denomina como “La Negativa Ficta” que consiste en la omisión de la contestación por parte de una autoridad administrativa de dar contestación al derecho de petición ejercido por un ciudadano.

El artículo 17 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo dispone:

“Artículo 17.- *Salvo que en otra disposición legal o administrativa de carácter general se establezca otro plazo, no podrá exceder de tres meses el tiempo para que la dependencia u organismo descentralizado resuelva lo que corresponda. Transcurrido el plazo aplicable, se entenderán las resoluciones en sentido negativo al promovente, a menos que en otra disposición legal o administrativa de carácter general se prevea lo contrario. A petición del interesado, se deberá expedir constancia de tal circunstancia dentro de los dos días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud respectiva ante quien deba resolver; igual constancia deberá expedirse cuando otras disposiciones prevean que transcurrido el plazo aplicable la resolución deba entenderse en sentido positivo.*

En el caso de que se recurra la negativa por falta de resolución, y ésta a su vez no se resuelva dentro del mismo término, se entenderá confirmada en sentido negativo.”³⁵

³⁴ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit. p. 161.

³⁵ México, Ley Federal de Procedimiento Administrativo, *Diario Oficial de la Federación*. 19 de abril de 2000, Tomo DLIX, número 13, Sección Primera, p. 2.

CAPÍTULO II

LA ESTRUCTURA FISCAL EN MÉXICO

2. LA ESTRUCTURA FISCAL EN MÉXICO

Previo al estudio del presente capítulo estableceré que, el término propuesto denominado “La Estructura Fiscal en México”, desde mi punto de vista, se origina por el análisis realizado a la actuación a cargo de la autoridad hacendaria en el ejercicio de sus facultades de comprobación, en el cual, para el estudio de un caso concreto se advierte que los aspectos jurídicos sustantivos como adjetivos tributarios en la mayoría de los casos se encuentran contemplados en diversos ordenamientos jurídicos, por ejemplo: en la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establecen los elementos de esa contribución, a saber: objeto, sujeto, base y tasa; además, entre otros aspectos precisa la forma de determinación y entero de este impuesto; sin embargo, el aspecto procesal fiscal se encuentra contemplado en diverso ordenamiento jurídico como lo es el Código Fiscal de la Federación en el que se establece el Procedimiento Administrativo de Ejecución aplicable a los contribuyentes que omiten en tiempo y forma el pago de ese gravamen.

Por otra parte, tomando como referencia la pirámide del Derecho sustentada por el maestro Kelsen, se advierte que el marco jurídico vigente aplicable a la materia tributaria se integra por una amplia legislación aplicable, que va desde los tratados internacionales hasta las resoluciones administrativas denominadas principalmente como “Las Resoluciones Misceláneas”, aunado a lo anterior, la autoridad hacendaria establece otra clasificación en relación a la materia fiscal, ésta se origina partiendo de supuestos jurídicos por los cuales un contribuyente puede estar obligado no solo a una obligación fiscal sino a varias por estar previstas en el marco jurídico fiscal vigente, *verbigracia*, el gravamen a los ingresos sobre la renta, al consumo, a la tenencia de vehículos automotores, al comercio exterior, etc.,

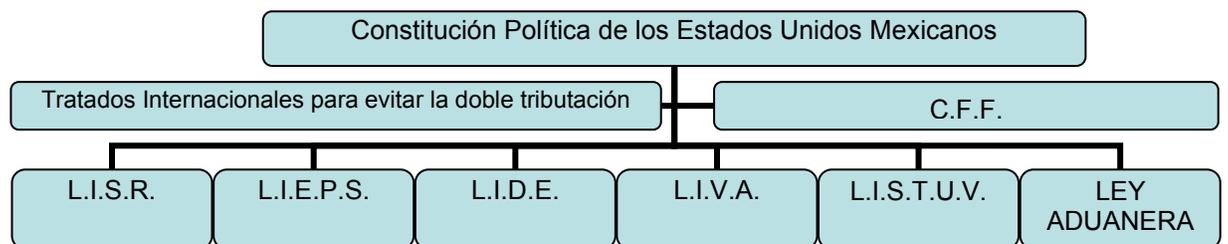
En consecuencia, ante la amplitud de la materia tributaria y de sus supuestos jurídicos con la finalidad de proponer un termino común al presente capítulo propongo a su consideración, para el análisis del estudio

del presente capítulo la denominación consistente en “La Estructura Fiscal en México”, toda vez que con tal denominación expondré el marco jurídico aplicable al sistema jurídico mexicano, comprendiendo de manera sintetizada el marco jurídico en materia fiscal Federal, la clasificación de las contribuciones, las facultades de la autoridad hacendaria, las etapas de la visita domiciliaría y los medios de defensa establecidos para el caso de inconformidad.

2.1. EL MARCO JURÍDICO EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En esta parte del estudio expondré al marco jurídico en materia fiscal Federal que está integrado por leyes, reglamentos, resoluciones administrativas, etc., ordenamientos jurídicos que comprenden tanto los aspectos jurídicos adjetivos como sustantivos aplicables a la normatividad tributaria; consecuentemente, por la complejidad y cantidad de información presentaré en forma sintetizada y esquematizada cada uno de estos ordenamientos, lo anterior con la finalidad de establecer un marco conceptual que permita localizar situaciones particulares dentro de este ámbito tributario.

De manera que “La Estructura Fiscal en México” esta integrada por los ordenamientos jurídicos siguientes:



A continuación presentare la integración de algunos de estos ordenamientos, esto de manera enunciativa más no limitativa, sin ser necesario el análisis integral y particular de cada ordenamiento jurídico, toda vez que si bien es cierto que, los ordenamientos jurídicos esquematizados en

el párrafo que anteceden forman parte de “La Estructura Fiscal en México”, también es cierto que, el tema de investigación se limita a delitos fiscales, por tal motivo con la integración que se presenta considero se ofrece un panorama que permite ubicar un supuesto específico en determinada ley.

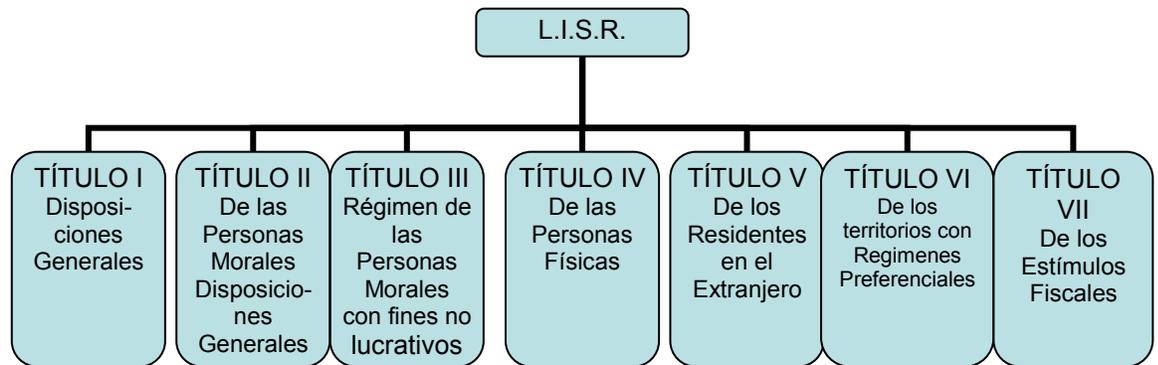
2.1.1. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Este impuesto grava los ingresos que perciben las personas por establecerse en los supuestos de ley, como pueden ser ingresos por: actividad empresarial, sueldos y salarios, honorarios, arrendamientos, premios, enajenaciones y adquisiciones de inmuebles, entre otros; además, se establece la posibilidad de que una persona se ubica en dos o mas supuestos por los que perciba ingresos, motivo por el cual, su forma de determinación y entero del impuesto será diferente, toda vez que no puede aplicar un doble subsidio a pesar de percibir dos ingresos, esto porque le corresponde una sola aplicación por persona, en caso contrario aumentaría su subsidio generando inequidad en el aspecto tributario.

Otro aspecto importante en esta ley es la clasificación de personas, a saber: físicas y morales, de éstas últimas se contempla una parte de ellas como no lucrativas, motivo por el cual no son sujetos de este impuesto, dentro de este tipo de personas morales no lucrativas se encuentran entre otras a las Asociaciones Civiles y Políticas,

Finalmente, otra característica particular de esta legislación es aquella que establece la obligación del pago del impuesto a cargo de extranjeros por el ingreso que perciban en territorio mexicano, en el que si bien es cierto que, la Carta Magna en su artículo 32, fracción IV limita tal obligación a los mexicanos, también es cierto que, la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece criterio en el sentido de que tal disposición es aplicable a los extranjeros.

La esquematización de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es la siguiente:



De igual manera, la esquematización por la subdivisión de los títulos del citado ordenamiento jurídico es como sigue:

Ley del Impuesto Sobre la Renta ³⁶

TÍTULO II

Disposiciones Generales

TÍTULO II

De las Personas Morales Disposiciones Generales

Capítulo I	De los Ingresos
Capítulo II	De las Deducciones
Sección Primera	De las Deducciones en General
Sección Segunda	De las Inversiones
Sección Tercera	Del Costo de los Vendido
Capítulo III	Del Ajuste por Inflación
Capítulo IV	De las Instituciones de Crédito, de Seguros y Fianzas, de los Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Uniones de Crédito y de las Sociedades de Inversión de Capitales.
Capítulo V	De las Pérdidas
Capítulo VI	Del Régimen de Consolidación Fiscal
Capítulo VII	Del Régimen Simplificado
Capítulo VII-A	De las Sociedades Cooperativas de Producción
Capítulo VIII	De las Obligaciones de las Personas Morales
Capítulo IX	De las Facultades de las Autoridades

³⁶ México, Ley del Impuesto Sobre la Renta, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 2010, Tomo DCLXXXVII, número 24. Sección Primera, p. 2.

TÍTULO III

Del Régimen de las Personas Morales con fines no lucrativos

TÍTULO IV

De las Personas Físicas

	Disposiciones Generales
Capítulo I	De los Ingresos por Salarios y en general por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado
Capítulo II	De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales
Sección Primera	De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales
Sección Segunda	Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales
Sección Tercera	Del Régimen de Pequeños Contribuyentes
Capítulo III	De los Ingresos por Arrendamiento y en general por otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles
Capítulo IV	De los Ingresos por Enajenación de Bienes
Capítulo V	De los Ingresos por Adquisición de Bienes
Capítulo VI	De los Ingresos por Intereses
Capítulo VII	De los Ingresos por la Obtención de Premios
Capítulo VIII	De los Ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por Personas Morales
Capítulo IX	De los demás ingresos que obtengan las Personas Físicas
Capítulo X	De los Requisitos de las Deducciones
Capítulo XI	De la Declaración Anual

TÍTULO V

De los Residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en Territorio Nacional.

TÍTULO VI

De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales

Capítulo I	De los Regímenes Fiscales Preferentes
Capítulo II	De las Empresas Multinacionales

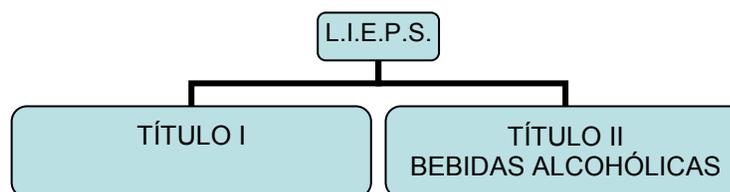
TÍTULO VII

De los Estímulos Fiscales

2.1.2. LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Este ordenamiento jurídico contempla el gravamen a determinados productos como lo son: el tabaco, bebidas energizantes, etc., cuyo objeto es de carácter extra fiscal, es decir, el establecimiento del gravamen de esta ley especial atiende a la protección de bienes jurídicos tutelados por el Derecho Penal, como lo es la salud pública, sin embargo, los ordenamiento jurídicos no establecen disposición expresa respecto de la regulación o comercialización de determinadas sustancias, en el caso, la cafeína, por lo tanto, el Poder Legislativo en uso de sus facultades establece tasas tributarias mayores a las de otros impuestos con la finalidad de no estimular el consumo.

Por otra parte, la esquematización de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, es la siguiente



De igual manera, la esquematización por la subdivisión de los títulos del citado ordenamiento jurídico es como sigue:

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios,³⁷ es la siguiente

TÍTULO II

Capítulo I	Disposiciones Generales
Capítulo II	De la Enajenación
Capítulo III	De la Importación de Bienes

³⁷ México, Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, *Diario Oficial de la Federación*. 19 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 16. Sección Primera, p. 9.

Capítulo IV	De la Prestación de Servicios
Capítulo V	De las Obligaciones de los Contribuyentes
Capítulo VI	De las Facultades de las Autoridades

TÍTULO II

De las Bebidas Alcohólicas

Capítulo I	Derogado
Capítulo II	Derogado
Capítulo III	Derogado
Capítulo IV	Derogado
Capítulo V	Derogado
Capítulo VI	Derogado
Capítulo VII	Derogado
Capítulo VIII	De las Participaciones a las Entidades Federativas

2.1.3. LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

El establecimiento de este impuesto persigue la disminución de los ingresos que se obtienen relacionados por concepto de objeto, producto o instrumento del delito, tipificados en la Ley Penal Federal como: “Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita”, “Contra la Salud”, etc., es pertinente señalar que en algunos casos este impuesto gravaría en dos ocasiones un mismo objeto del tributo; es decir, si los honorarios de una persona física al momento de devengarse, en ese momento, ya fueron objeto de retención por concepto de Impuesto Sobre la Renta, empero, el contribuyente al momento de realizar cualquier depósito bancario por concepto de alguna deuda a otra persona, ese numerario que ya fue disminuido por impuestos, nuevamente será sujeto de otra retención.

Por lo anterior, es importante prever estas circunstancias a efecto de que por medios alternos legales se realicen los depósitos bancarios, ejemplo, el traspaso entre cuentas bancarias.

Por otra parte, no se presenta la esquematización de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo toda vez que el citado ordenamiento jurídico no comprende la división de sus artículos en Títulos y Capítulos.

2.1.4. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Sin duda que el principal impuesto en el rubro del consumo es el Impuesto al Valor Agregado, toda vez que su impacto de acuerdo con la Ley de Ingresos del Ejercicio Fiscal del dos mil diez fue de quinientos mil millones de pesos y en ese campo, comparándolo con los casi setecientos mil millones de pesos, es el primer lugar como impuesto al consumo.

Otra característica de este impuesto es aquella que establece una tasa fija, que corresponde al 16 (dieciséis) por ciento y en zona fronteriza, por tratados internacionales, corresponde al 11 (once) por ciento, tasa que se aplica directamente al importe del consumo, por lo tanto, es muy práctica toda vez que paga mas quien gasta más.

Asimismo, debo de señalar que en esta legislación fiscal se enumeran determinados productos a tasa cero y en algunos casos exentos.

Por otra parte, la esquematización de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es como sigue:

Ley del Impuesto al Valor Agregado ³⁸

Capítulo I	Disposiciones Generales
Capítulo II	De la Enajenación
Capítulo III	De la Prestación de Servicios
Capítulo IV	Del Uso o Goce Temporal de Bienes
Capítulo V	De la Importación de Bienes y Servicios
Capítulo VI	De la Exportación de Bienes y Servicios
Capítulo VII	De las Obligaciones de los Contribuyentes

³⁸ México, Ley del Impuesto al Valor Agregado, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda, p. 1.

Capítulo VIII	De las Facultades de las Autoridades
Capítulo IX	De las Participaciones a las Entidades Federativas

2.1.5. LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

Este impuesto grava la propiedad de vehículos automotores; asimismo, se establecen determinadas exenciones a favor de vehículos que operen con motores que no dañen el medio, en el caso, motores híbridos que funcionan con combustible y electricidad.

Además, este ordenamiento jurídico arbitrariamente establece como automóviles nuevos a aquellos vehículos que no puedan comprobar los años de antigüedad, consecuentemente, los vehículos ensamblados con partes de vehículos usados, pero que formen una nueva unidad para efectos de aplicación de esta ley son considerados como nuevos.

Asimismo, es importante destacar que mediante decreto publicado el veintiuno de diciembre de dos mil siete, se abrogó esta ley con efectos a partir del uno de enero de dos mil doce.

Por otra parte, la esquematización de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, es como sigue:

Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos ³⁹

Capítulo I	Disposiciones Generales
Capítulo II	Automóviles
Capítulo III	Otros vehículos
Capítulo III-A	Vehículos Usados
Capítulo IV	Participaciones a las Entidades Federativas
Capítulo V	Obligaciones

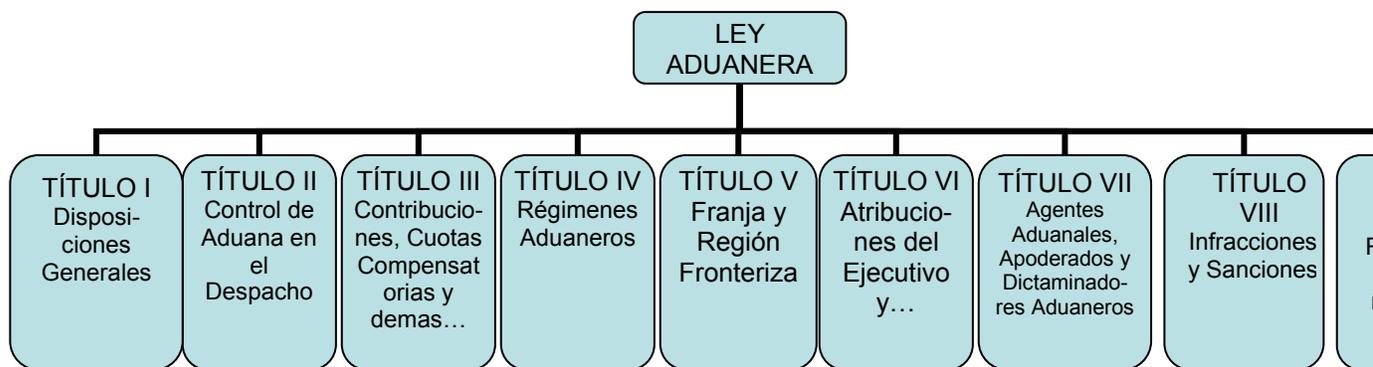
2.1.6. LEY ADUANERA

³⁹ México, Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, *Diario Oficial de la Federación*. ley abrogada por decreto del 21 de diciembre de 2007, Tomo DCXCV, número 23. Sección Primera, p. 3.

Esta ley especial establece los lineamientos relativos al orden jurídico internacional del comercio exterior, así como el orden jurídico a efecto de establecer coordinación en el contexto mundial.

Este ordenamiento jurídico establece términos jurídicos aplicables a esta materia como lo son: Agente Aduanal, Dumping, Pedimento de Importación, etc.

La esquematización de la Ley Aduanera, es la siguiente



De igual manera, la esquematización por la subdivisión de los títulos del citado ordenamiento jurídico, es como sigue:

Ley Aduanera ⁴⁰

TÍTULO I

Disposiciones Generales

Capítulo Único

TÍTULO II

Control de Aduana en el Despacho

Capítulo I Entrada, salida y control de mercancías

⁴⁰ México, Ley Aduanera, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de abril de 2010, Tomo DCLXXIX, número 1. Sección Primera, p. 4.

Capítulo II	Depósito ante la Aduana
Capítulo III	Despacho de mercancías

TÍTULO III

Contribuciones, cuotas compensatorias y demás regulaciones y restricciones no arancelarias al Comercio Exterior.

Capítulo I	Hechos gravados, contribuyentes y responsables
Capítulo II	Afectación de mercancías y exenciones
Sección Primera	Afectación de las Mercancías
Sección Segunda	Exenciones
Sección Tercera	Restricciones a la devolución o exención del Impuesto General de Importación, conforme a lo previsto en los Tratados de Libre Comercio
Capítulo III	Base Gravable
Sección Primera	Del Impuesto General de Importación
Sección Segunda	Del Impuesto General de Exportación
Capítulo IV	Determinación y pago

TÍTULO IV

Regímenes Aduaneros

Capítulo I	Disposiciones comunes
Capítulo II	Definitivos de Importación y Exportación
Sección Primera	De Importación
Sección Segunda	De Exportación
Capítulo III	Temporales de Importación y de Exportación
Sección Primera	Importaciones Temporales
Sección Segunda	Exportaciones Temporales
Capítulo IV	Depósito Fiscal
Capítulo V	Tránsito de mercancías
Sección Primera	Tránsito interno de mercancías
Sección Segunda	Tránsito internacional de mercancías
Capítulo VI	Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado
Capítulo VII	Recinto fiscalizado estratégico

TÍTULO V

Franja y región fronteriza
Capítulo Único

TÍTULO VI

Atribuciones del Poder Ejecutivo Federal y de las autoridades fiscales
Capítulo Único

TÍTULO VII

Agentes Aduanales, apoderados aduanales y dictaminadores
aduaneros

Capítulo Único	
Sección Primera	Agentes Aduanales
Sección Segunda	Apoderados Aduanales
Sección Tercera	Dictaminadores Aduaneros

TÍTULO VIII

Infracciones y sanciones
Capítulo Único

TÍTULO IX

Recursos Administrativos
Capítulo Único

2.2. LA CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

La palabra contribución es definida por Rafael De Pina Vara como:

*“Aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales”*⁴¹

De manera que, la contribución es una erogación económica a cargo de los ciudadanos mexicanos o extranjeros, previamente establecida en las leyes tributarias con la finalidad de ser utilizada en el gasto público.

Consecuentemente, la subsistencia de los servicios públicos, como son educación, seguridad pública, etc., están determinados por el importe

⁴¹ De Pina Vara, Rafael; Op. Cit., p. 194.

que para tales conceptos se establezcan en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal correspondiente.

Ahora bien, la legislación especial que establece textualmente la clasificación de las contribuciones es el Código Fiscal de la Federación, ordenamiento jurídico que en su artículo 2, textualmente establece en materia fiscal federal, dos tipos de ingresos públicos, siendo estos:

a) Las contribuciones que se clasifican en:

1. Impuestos, son las contribuciones establecidas en la ley, a cargo de personas físicas y morales que se encuentran en la situación prevista en la misma, ejemplo de estos son el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado;

2. Aportaciones de Seguridad Social, son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de Seguridad Social proporcionados por el mismo Estado, como son: las cuotas obrero-patronales determinadas por el Instituto Mexicano del Seguro Social;

3. Derechos, son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, ejemplo de este rubro es el pago a favor de Secretaría de Educación Pública por la realización del trámite de expedición de título profesional por la Dirección General de Profesiones; y,

4. Contribuciones de mejoras, son las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas, como es la pavimentación de calles; y,

b) Los demás ingresos públicos clasificados en:

1. Productos, son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado, como ejemplo citaré a las licencias para explotación de minas; y,

2. Aprovechamientos, son los ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho Público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, como son los préstamos otorgados a la Federación por el Banco Mundial.

A mayor abundamiento de lo anteriormente expuesto, con fundamento en la Ley de Ingresos de la Federación en la que por concepto de recaudación de contribuciones considera a los rubros siguientes:

CONCEPTO	INTEGRADO POR
IMPUESTOS	1. Sobre la Renta
	2. Al Valor Agregado
	3. Especial Sobre Producción y Servicios
	4. Al Activo
	5. Sobre Adquisición de Inmuebles
	6. Sobre Automóviles Nuevos
	7. Sobre Tenencia o Uso de Vehículos
	8. Sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en la que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directos de la Nación
	9. Por la Prestación de Servicios Telefónicos
	10. Al Comercio Exterior
	11. A los Rendimientos Petroleros
CONCEPTO	INTEGRADO POR
APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones, para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
	2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores
	3. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores
	4. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.
CONCEPTO	INTEGRADO POR
DERECHOS	1. Por la prestación de servicios que correspondan a funciones de Derecho Público, directamente del gobierno o de sus Organismos Descentralizados
	2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del

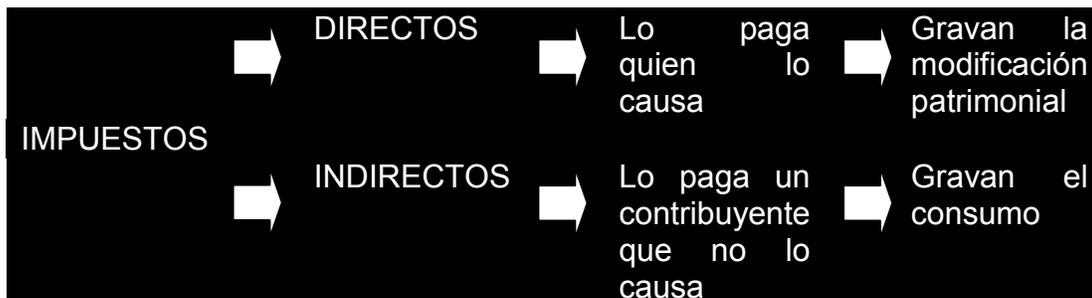
	dominio público
	3. Por la extracción de hidrocarburos

CONCEPTO	INTEGRADO POR
PRODUCTOS	1. Por los servicios que no corresponden a funciones de Derecho Público
	2. Derivadas del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado, por conceptos de:
	a) Explotación de tierras y aguas
	b) Arrendamiento de tierras, locales y construcciones
	c) Enajenación de bienes, muebles e inmuebles
	d) Intereses de valores, créditos y bonos
	e) Utilidades, obtenidas por:
	I. Organismos descentralizados y empresas de participación estatal
	II. La Lotería Nacional para la Asistencia Pública
	III. pronósticos para la Asistencia Pública

CONCEPTO	INTEGRADO POR
APROVECHAMIENTOS	1. Multas, indemnizaciones y reintegros
	2. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica
	3. Indemnizaciones y multas distintas a las derivadas de contribuciones
	4. Reintegros por sostenimiento de las escuelas, artículo 123 por vigilancia forestal
	5. Participación en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados, así como de donaciones
	6. Aportaciones de los estados, municipios y particulares para el sistema escolar federalizado
	7. Cuotas compensatorias en Importación de Bienes Bajo prácticas Desleales al Comercio Internacional
	8. Otros muchos, tales como aportaciones de contratistas de obras públicas, fondos para el desarrollo, hospitales militares, recuperaciones de capital, ingresos derivados de financiamiento, etc.

Por otra parte, en relación a la clasificación de los impuestos, no debe de pasar por desapercibido que son base del tema del presente estudio, por lo tanto, considero importante profundizar sobre la clasificación doctrinal de los mismos, lo anterior con la finalidad de ampliar el campo de aplicación de los mismos.

En ese orden de ideas a manera de marco de referencia presentare esquemáticamente la clasificación de los impuestos en directos e indirectos, lo anterior de la manera siguiente:



Finalmente, a efecto de ampliar el tema de estudio, en el caso, la clasificación de los impuestos, citaré la opinión de Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo, ambos autores exponen en su obra la clasificación siguiente: directos e indirectos, reales y personales, generales y especiales, específicos y ad valorem, con fines fiscales y extrafiscales, los cuales describen en los términos siguientes:

*“...Los impuestos directos son aquellos que no pueden ser trasladados o repercutidos, como el Impuesto Sobre la Renta, el Predial, el que se aplica sobre herencias y legados, y el Impuesto Sobre Donaciones...”*⁴²

*“...Los impuestos indirectos son aquellos que pueden trasladarse o repercutirse, como los de importación y exportación, los que gravan la producción de ciertos artículos, el Impuesto al Valor Agregado, etc...”*⁴³

*“...Son impuestos reales los que se establecen atendiendo, exclusivamente, a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas; por ejemplo, el predial, sobre automóviles nuevos, sobre tenencia y uso de vehículos...”*⁴⁴

“...Los impuestos personales son los que se establecen en atención a las personas, es decir, a los contribuyentes o a quienes se prevé que paguen

⁴² Ponce Gómez Francisco y et al; Op. Cit., p 90.

⁴³ Idem.

⁴⁴ Idem.

*los gravámenes, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde provenga el ingreso gravado; por ejemplo, el Impuesto sobre la renta a cargo de los asalariados, honorarios, arrendamientos, etc...”*⁴⁵

*“...Los impuestos generales son los que gravan diversas actividades u operaciones; éstos tienen un denominador común: son de la misma naturaleza; por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta; impuesto a las personas físicas, proveniente de los ingresos por salarios, que se acusa por la percepción de un sueldo; por ingresos de una indemnización; por prima de antigüedad, etc. Todos ellos gravan diversos ingresos, pero tienen la misma naturaleza laboral...”*⁴⁶

*“...Son impuestos especiales los que gravan una actividad determinada en forma aislada; por ejemplo, Impuesto sobre Producción de Energía Eléctrica, sobre servicios telefónicos, etc...”*⁴⁷

*“...Los específicos son aquéllos cuyas cuotas, tasas o tarifas, atienden para su correspondiente determinación en cantidad líquida, el peso, medida, volumen, cantidad y dimensiones en general del objeto gravado...”*⁴⁸

*“...Los impuestos ad valorem, en cambio, atienden exclusivamente al valor o precio del propio objeto gravado. Esta clase de impuestos sólo se encuentra en la Legislación Aduanera, respecto de operaciones de importación y exportación...”*⁴⁹

*“...Impuestos con fines fiscales y extrafiscales. Los primeros se crean para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el Presupuesto de Egresos. Los segundos son los que se establecen sin el ánimo de recaudar los impuestos, ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino que son creados con una finalidad diferente, ya sea de carácter social, económico, etc...”*⁵⁰

De lo anteriormente expuesto, se advierte que algunos ejemplos fueron superados por el transcurso del tiempo, por lo tanto, en algunas de las citas de los referidos autores ya no existen en la actualidad; sin embargo, la finalidad que se persigue es la de ilustrar y profundizar el origen de un impuesto, motivo por el cual, es vigente la clasificación teórica expuesta, toda vez que es aplicable a los impuestos vigentes.

2.3. LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD HACENDARIA

⁴⁵ Idem.

⁴⁶ Ibid. p 91.

⁴⁷ Idem.

⁴⁸ Idem.

⁴⁹ Idem.

⁵⁰ Idem.

Previo al estudio de las facultades de la autoridad hacendaria estableceré las etapas del procedimiento fiscal, entendiendo por el mismo al conjunto de formalidades a que está sujeta la realización de los actos de la autoridad fiscal.

Lo anteriormente descrito lo esquematizaré de manera enunciativa más no limitativa, de la forma siguiente:

ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO FISCAL



Del procedimiento fiscal establecido en el párrafo que antecede se advierten cinco etapas fundamentales; la primera comprende a la libre determinación de contribuciones a cargo del contribuyente, destacándose que esta etapa no produce efectos jurídicos, excepción a esta regla son aquellos casos de presentación de declaraciones complementarias sin cantidad a pagar; la segunda etapa consiste en el entero de las contribuciones a favor del Fisco Federal determinadas a cargo del contribuyente, debe decirse que esta etapa produce efectos jurídicos amplios, y, las dos etapas siguientes, a saber requerimiento forzoso y fiscalización comprenden la etapa de comprobación de las autoridades fiscales por las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, y la última parte corresponde a los medios de impugnación establecidos para el caso de inconformidad en contra de las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales.

Expuesto lo anterior, debe decirse que por la amplitud del procedimiento fiscal y por comprender la materia del estudio únicamente a las etapas correspondientes a la comprobación de de las autoridades fiscales a cargo de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y

terceros del contribuyente, se estudiaran solo estos dos aspectos del procedimiento fiscal.

En consecuencia, la facultad de las autoridades hacendarias se entiende como la relación jurídica de subordinación establecida entre autoridad fiscal con contribuyentes, por medio de la cual, las atribuciones otorgadas en diversos ordenamientos fiscales federales se materializan a través de actos de fiscalización tendientes a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que están sujetos los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con el Fisco Federal.

Ahora bien, la autoridad fiscal es el organismo perteneciente a la Administración Pública Federal, como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o el organismo descentralizado, como el Instituto Mexicano del Seguro Social, que tiene como característica principal la emisión de créditos fiscales y la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

En otras palabras, el carácter de autoridad estriba en el poder que las normas legales fiscales federales les confieren a determinados organismos para obligar a los contribuyentes a realizar determinadas conductas.

Sin embargo, debe de puntualizarse que los actos realizados a cargo de las autoridades fiscales por el ejercicio de sus facultades de comprobación, si bien es cierto son fundamentados en la materia fiscal federal, también es cierto que su naturaleza jurídica es originada en la materia administrativa.

En tales circunstancias, a efecto de ilustrar lo anteriormente expuesto, procederé a citar a Dionosio J. Kaye, quien sostiene al respecto lo siguiente:

*“...Toda resolución administrativa es un acto administrativo de autoridad, pero existen actos administrativos que no revisten el carácter jurídico de verdaderas resoluciones administrativas. Son numerosos los casos en que la autoridad opina o solicita opinión, consulta o propone, investiga, constata o verifica hechos o situaciones. Todos son actos administrativos producidos por mandato de ley y con determinadas consecuencias jurídicas, pero sin decidir ni resolver...”*⁵¹

⁵¹ Kaye, J. Dionísio; DERECHO PROCESAL FISCAL, México, D.F., Ed. Themis, 6a ed., 2000. p. 116.

Por lo tanto, considero que cualquier resolución administrativa que emane de autoridad fiscal competente, por su naturaleza jurídica es un acto administrativo y que no necesariamente se libra con motivo de requerimientos o incumplimientos de las obligaciones fiscales de los sujetos pasivos por sus obligaciones fiscales adquiridas ante el Fisco Federal; sin embargo, para el desarrollo de la presente investigación se abordará el estudio respecto del supuesto jurídico consistente en el incumplimiento de obligaciones fiscales; en consecuencia, el fundamento legal de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales se encuentra establecido en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en el que se dispone:

“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; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las

disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación 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 y actualización de sus datos 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.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión...”⁵²

En efecto, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación establece las facultades de la autoridad fiscal a efecto de comprobar el cumplimiento

⁵² México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda, p. 1.

de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros adquiridas con el Fisco Federal, mediante las cuales puede determinar la omisión de contribuciones y la probable comisión de delitos fiscales; empero, en esta parte de la investigación, me limitare al estudio de:

- a) La determinación de contribuciones a cargo de la autoridad fiscal; y,
- b) La Visita domiciliaria.

2.3.1. LA DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES A CARGO DE LA AUTORIDAD FISCAL

Como preámbulo al estudio del presente tema citaré el concepto de Narciso Sánchez Gómez, quien sostiene:

“...La determinación de la obligación tributaria es un acto jurídico de Derecho Público, por medio del cual, se concretiza, especifica y cuantifica la base gravable y el monto de la obligación tributaria.

El propósito del procedimiento de determinación es el de materializar jurídica y contablemente la esencia de una obligación fiscal, mediante la operación aritmética que debe realizarse en armonía con las normas propias de esa materia, en una cantidad absolutamente precisa, para que con base en ello se pueda conocer a ciencia cierta cual es la cantidad de dinero que debe pagarse por concepto de una contribución, o en su caso para que con esos datos la Administración Pública, pueda requerir el entero respectivo haciendo uso del procedimiento administrativo de ejecución...”⁵³

Por su parte, Sergio Francisco de la Garza refiere que:

“...Uno de los medios de fiscalización quizá imprescindible y mínimo, es la revisión de las declaraciones presentadas por los contribuyentes. La revisión busca comprobar la fidelidad de la información contenida en las declaraciones...”⁵⁴

Con lo anterior, se demuestra que esta etapa del procedimiento tributario es una alternativa de la autoridad fiscal cuando ejercita las facultades de revisión consagradas en los ordenamientos fiscales a su favor,

⁵³ Sánchez Gómez, Narciso; Op. Cit., p. 512.

⁵⁴ Francisco de la Garza, Sergio; Op. Cit., p. 733.

por lo tanto la comprobación se origina cuando el contribuyente determina el importe de las obligaciones fiscales a su cargo, enterando los importes a favor del Fisco Federal y, la autoridad fiscal en base a las declaraciones provisionales o anuales presentadas, mediante el uso de sus facultades de comprobación revisa la correcta determinación de los impuestos enterados; consecuentemente, este supuesto jurídico corresponde a la etapa de comprobación fiscal.

De manera que la comprobación de la autoridad fiscal a los importes declarados por un contribuyente, puede sustentarse en:

a) Base cierta, denominada así porque la presentación de declaraciones provisionales o anuales que consignan cantidades a favor del Fisco Federal son acreditadas por documentación contable; y,

b) Presuntiva o estimativa, es aquella en la que la autoridad fiscal realiza la determinación de la base gravable y el monto de las contribuciones tomando en cuenta aspectos como la información de terceros; lo anterior, toda vez que el sujeto pasivo no cuenta con la documentación contable que está obligado a llevar y que le permita acreditar el entero de sus contribuciones.

Además, la comprobación en base cierta se fundamenta entre otros ordenamientos fiscales, en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se establece:

“Artículo 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

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

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

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

IV. Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual

consistirá en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio, de tales inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, entre otros.

V. *Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con controles volumétricos y mantenerlos en todo momento en operación. Dichos controles formarán parte de la contabilidad del contribuyente. Para tales efectos, el control volumétrico deberá llevarse con los equipos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

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

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en los que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales...”⁵⁵

Por otra parte, la comprobación presuntiva tiene su fundamento legal en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, artículo en el que se dispone:

“Artículo 55.- *Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:*

I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar

⁵⁵ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 28 de junio de 2006, Tomo DCXXXIII, número 20. Sección Segunda, p. 2.

la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V. No se tengan en operación las máquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales, los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.

VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

La determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar...”⁵⁶

2.3.2. LAS VISITAS DOMICILIARIAS

En esta parte de la investigación analizaré la figura jurídica de la visita domiciliaria, la cual desde mi punto de vista, es el medio coactivo más importante con el que cuenta la autoridad fiscal a efecto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros del contribuyente.

⁵⁶ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 5 de enero de 2004, Tomo DCIV, número 2. p. 7.

Por lo tanto, es pertinente establecer los puntos de vista de diversos doctrinarios especialistas en la materia, en tal sentido, citaré los conceptos sostenidos por los autores siguientes:

a) Sergio Francisco de la Garza dice:

*“...El Art. 16 de la Constitución General de la República dispone que la autoridad administrativa, dentro de la cual se encuentra la autoridad fiscal, podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en este caso, a las leyes respectivas y a las formalidades prescriptivas para los cateos..”*⁵⁷

b) Doricela Mabarak Cerecedo establece:

*“...La forma más enérgica y representativa de todos los actos de fiscalización lo constituye la visita domiciliaria que, conforme a las disposiciones legales aplicables, pueden practicar las autoridades competentes a los sujetos pasivos de la obligación fiscal, a los responsables solidarios y aún a los terceros, para comprobar que se han acatado las obligaciones fiscales...”*⁵⁸ y,

c) Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo refieren:

*“...las autoridades administrativas, dentro de las que están las autoridades fiscales, podrán practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorar de que se ha cumplido con las disposiciones fiscales y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, para lo cual deben cumplirse las formalidades exigidas para los cateos; esto debe ser por escrito, indicando el lugar o lugares en los que se va a practicar la visita, el nombre o nombres de la persona o personas que van a efectuarla, las cuales pueden ser aumentadas o reducidas por la autoridad; las personas señaladas para ser la visita la podrán hacer conjunta o separadamente...”*⁵⁹

Por lo tanto, la visita domiciliaria en materia fiscal tiene por objeto la comprobación de las obligaciones fiscales del sujeto pasivo, responsable solidario o tercero del contribuyente por las obligaciones adquiridas con el

⁵⁷ Francisco de la Garza, Sergio; Op. Cit., p. 734.

⁵⁸ Mabarak Cerecedo, Doricela; DERECHO FINANCIERO PÚBLICO; México, D.F., Ed. Mc Graw-Hill Interamericana Editores, 2000. p 217.

⁵⁹ Ponce Gómez, Francisco y et al; op. cit., p.178.

Fisco Federal, la cual, por principio de legalidad debe de contener los requisitos siguientes:

- a) Constar por escrito;
- b) Señalar la autoridad que lo emite;
- c) Precisar el lugar y fecha de emisión;
- d) Establecer la fundamentación y motivación del acto;
- e) Especificar el objeto de la visita;
- f) Estampar la firma del funcionario competente;
- g) Describir el lugar o lugares en donde se practicara la visita; y,
- h) Hacer saber los nombres de las personas que realizaran la visita;

La inobservancia a cualquiera de los requisitos descritos con anterioridad es causal de una violación a los principios de legalidad y de seguridad jurídica, impugnables en vía de amparo indirecto, toda vez que la autoridad fiscal solo puede hacer lo que la ley le permite y para tal efecto estaría siendo omiso en los requisitos establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en el que se establece:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado „De los Medios Electrónicos“ de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad...”⁶⁰

Además de los requisitos establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, descrito en el párrafo que antecede, en relación a una orden de visita se agregaran los establecidos en el diverso numeral 43 del citado ordenamiento jurídico, en el que se dispone:

“Artículo 43.- *En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:*

I.- *El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.*

II.- *El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.*

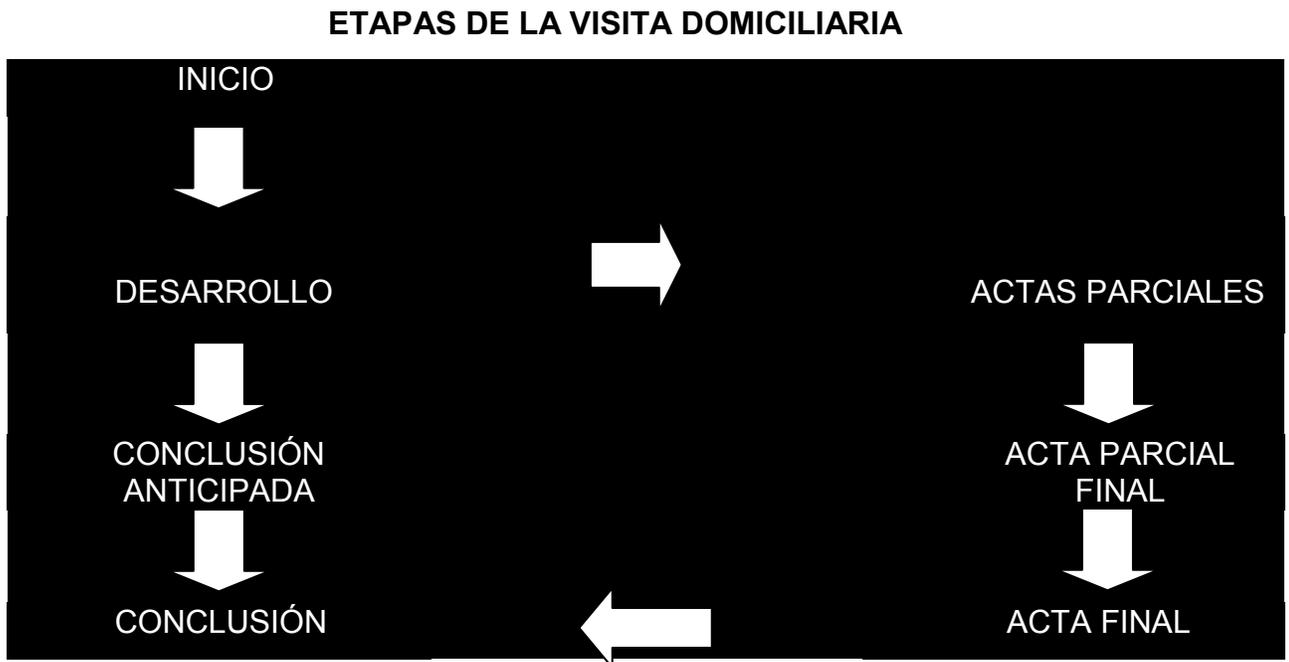
Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

III. *Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos*

⁶⁰ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1981, Tomo CCCLXIX, número 12. p. 14.

supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate...”⁶¹

Por otra parte, es importante establecer las etapas que comprende a la práctica de las visitas domiciliarias, lo cual expondré mediante el esquema siguiente:



Ahora bien, respecto al inicio de la visita domiciliaria se debe decir que es la etapa en la que se deben de observar las formalidades esenciales del procedimiento respecto a la correcta aplicación de las garantías de legalidad, seguridad jurídica y de audiencia; esto es, a través del debido cumplimiento de los artículos 14 y 16 Constitucionales; así como de los diversos artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, lo que se traduce en que es obligación de la autoridad fiscal el notificar de manera personal con las formalidades de ley al contribuyente (visitado para efectos de visita) y para el

⁶¹ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 28 de junio de 2006, Tomo DCXXXIII, número 20. Sección Segunda, p. 2.

caso de no estar presente al momento de la notificación se debe de dejar citatorio, dejando evidencia por escrito de tales diligencias, en las que, se hace saber al contribuyente (visitado), la emisión de la orden de visita que tiene por objeto la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales que como sujeto pasivo está obligado con el Fisco Federal, para lo cual, se levanta el acta de inicio correspondiente, en la que, se registran los hechos circunstanciados de la visita, a saber:

a) El personal del Servicio de Administración Tributaria hace constar mediante actas circunstanciadas que se constituyó en el domicilio marcado en la orden de visita;

b) El contribuyente o representante legal es requerido por los visitadores fiscales, si no estuviera presente, se deja citatorio para el día siguiente, en poder de la persona que se encuentre en el domicilio señalado;

c) La diligencia se practica el día y hora señalada en el citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio, o en su caso, si es la primera búsqueda y son atendidos por el contribuyente o representante legal;

d) Los visitadores fiscales pueden asegurar libros, registros, documentos o sistemas que integran la contabilidad, bienes o mercancías del contribuyente visitado en el momento de redactar el citatorio;

e) Los visitadores fiscales se identifican ante el visitado con credencial vigente expedida por la autoridad de la que dependen;

f) El visitado recibe copia de la orden de visita y carta de los derechos del contribuyente;

g) Los visitadores solicitan al contribuyente o tercero del contribuyente que designe dos testigos de asistencia para el desarrollo de la visita domiciliaria, en el caso de que sea omiso, los visitadores tienen facultad de nombrarlos;

h) El acta contiene un extracto de la orden de visita y los requerimientos preliminares de los visitadores; y,

i) Las partes que intervienen en la diligencia firman al margen y al calce del acta para debida constancia legal.

Además, durante el desarrollo de la visita domiciliaria con la observancia de las formalidades señaladas en el párrafo que antecede, se pueden levantar el número de actas parciales o complementarias necesarias para hacer constar los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de los que la autoridad tributaria tenga conocimiento, lo anterior con fundamento en el artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en todo caso, se elaborara un acta denominada “ÚLTIMA ACTA PARCIAL” en la que se hará mención expresa de todas las irregularidades y omisiones que tuvieren que consignar los visitadores fiscales y le darán al visitado un plazo de 20 días para que mediante la aportación de documentos, registros y libros, es decir pruebas documentales pueda desvirtuar ante los visitadores las irregularidades y omisiones. En esta etapa no se permite ningún otro medio de prueba como sería la pericial; además, se debe de estar a lo señalado en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, que señala que la visita domiciliaria no podrá exceder del término de doce meses.

La conclusión anticipada de la visita se realiza levantando acta en la que se señale la razón de tal hecho, esto con fundamento en el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, es decir, la visita no termina, se finaliza, por lo tanto, no se llega a levantar acta final, esta etapa se da en los supuestos siguientes:

a) El visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado;

b) El residente extranjero con establecimiento permanente en el país presente dictamen fiscal por las actividades que desarrollen dichos establecimientos, siempre que sus ingresos acumulables en el ejercicio inmediato anterior superen \$34'803,950.00 o el valor de su activo sea superior a \$69'607,920.00; y,

c) El contribuyente presente declaraciones fiscales con las que se satisfagan las pretensiones del fisco federal.

Además, la conclusión anticipada se da, en el supuesto de que las autoridades fiscales en el desarrollo de la visita domiciliaria se percaten de

que el visitado se encuentre en alguna de las causales de determinación presuntiva establecidas en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, la conclusión de la visita domiciliaria debe de observar las mismas formalidades señaladas en párrafos relativos al inicio de la visita domiciliaria; además, deben precisar en el acta circunstanciada correspondiente lo siguiente:

a) Si el visitado o su representante legal están ausentes se dejara citatorio para el día siguiente a hora determinada;

b) Si el visitado o representante legal no se presentan a la hora y fecha señaladas en el citatorio, el acta final se levantara ante quien estuviere presente;

c) Si el visitado o representante legal se negare a firmar el acta se hará constar en el documento y no afecta su validez;

d) Si el acta carece de firma en alguno de sus folios, el acta será inválida;

e) La copia del acta final se entrega al sujeto visitado, representante legal o persona con quien se atiende la diligencia; y,

f) Las actas levantadas solo deben de contener hechos u omisiones observados, absteniéndose los visitadores de hacer apreciaciones sobre la situación fiscal y financiera del visitado o valoraciones sobre la eficacia jurídica y fiscal de la documentación revisada, las que en su caso, no constituyen resoluciones fiscales;

Con lo anterior, la autoridad fiscal tiene un plazo de hasta 15 días, contados a partir de la emisión de la última acta parcial a la emisión del acta final, período en el que, el contribuyente puede desvirtuar los hechos u omisiones a él atribuidos, mediante pruebas documentales.

Asimismo, debe decirse que una vez que se concluye la visita domiciliaria el siguiente acto jurídico es la emisión del crédito fiscal por la autoridad correspondiente, por regla general es el Sistema de Administración Tributaria la autoridad competente para la emisión de estos gravámenes de los contribuyentes, sin embargo, no se debe de pasar por inadvertido que la

amplitud del término contribución comprende a organismos descentralizados como el Instituto Mexicano del Seguro Social para emitir liquidaciones de cuotas obrero patronales que son equivalentes al crédito fiscal.

En consecuencia, la conclusión de la visita domiciliaria en la mayoría de los casos origina el establecimiento de un crédito fiscal a cargo de un contribuyente, siendo las únicas formas de extinción de estos créditos las siguientes:

a) El pago, es la forma más común de la extinción del crédito fiscal;

b) La compensación, consiste en que los importes determinados por el crédito fiscal se extinguen por el saldo a favor del contribuyente en otro impuesto;

c) La condonación, son originados por decretos o resoluciones administrativas tendientes principalmente a la estimulación de ciertos sectores o en aquellos casos en que no es rentable la aplicación del Procedimiento Económico Coactivo; y,

d) La prescripción, es la pérdida del derecho del reclamó del importe determinado en el crédito fiscal por el simple transcurso del tiempo y sin que se realizara gestión alguna para el cobro.

2.4. LOS MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

En relación a este tema, como medio de defensa se debe de entender a los recursos previstos en la ley a favor del contribuyente para el caso de inconformidad en contra de una resolución dictada por una autoridad fiscal, la cual tiene por efecto analizar la legalidad y validez de la autoridad fiscal que dicta la resolución.

Ahora bien, el término de recurso es definido por Rafael de Pina Vara de la manera siguiente:

“Medio de impugnación de los actos administrativos o judiciales establecidos expresamente al efecto por disposición legal.”⁶²

Por otra parte, Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez sostiene que:

“la existencia de medios prejudiciales de control de legalidad dan mayores posibilidades de defensa, en vías de una adecuada justicia administrativa”⁶³

En efecto, la legislación tributaria establece como recursos administrativos a favor de los contribuyentes los siguientes:

- a) La revocación; y,
- b) El Juicio de Nulidad;

Además, se debe de considerar la opción del Juicio de Amparo Directo, que si bien su naturaleza jurídica no es de un recurso; sin embargo, la interposición de este juicio de garantías establece la revisión de las garantías individuales otorgadas por la Constitución Federal a favor de los ciudadanos.

2.4.1. EL RECURSO DE REVOCACIÓN

Es la primera instancia que tiene el contribuyente para inconformarse de las resoluciones dictadas por la autoridad fiscal federal, este medio de impugnación será tramitado y resuelto por la autoridad fiscal que dicta la resolución recurrida.

Por otra parte, el fundamento legal de este medio de impugnación se encuentra en los artículos del 116 al 128 y del 130 al 133-A del Código Fiscal de la Federación;.

⁶² De Pina Vara, Rafael; Op. Cit. p. 434.

⁶³ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto; EL SISTEMA DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS, México, D.F., Ed. Porrúa, 4^a. Ed., 2001. p. 192.

Finalmente, debe decirse que este recurso tiene como característica su opcionabilidad; es decir, el recurrente puede promover esta instancia o acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

2.4.2. EL JUICIO DE NULIDAD

Este medio de impugnación se admite, substancia y resuelve ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siendo el caso que la autoridad fiscal que dictó la resolución impugnada por primera vez en las etapas del procedimiento fiscal se encuentra subordinada al citado Tribunal.

Por otra parte, el fundamento legal de este medio de impugnación se encuentra en los artículos en los artículos 13 al 56 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y en se mismo ordenamiento jurídico se establecen medios alternos del juicio como el juicio en línea.

Finalmente, debe decirse que este recurso pone fin al procedimiento fiscal; consecuentemente, se considera que su determinación causa ejecutoria por términos de ley.

2.4.3. EL JUICIO DE AMPARO

En esta parte del estudio es importante establecer los aspectos generales del juicio de garantías, lo cual se realizara sin entrar al análisis completo del mismo, toda vez que el tema a tratar es amplio, por lo que expondré los aspectos más importantes del juicio de amparo que estén relacionados con el tema de investigación.

Ahora bien, debe decirse que el juicio de amparo es propiamente un juicio, porque el Código Federal de Procedimientos Penales no lo contempla como recurso y su substanciación se rige por la Ley de Amparo,

Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, la naturaleza del juicio de amparo no es propia de la materia penal, por el contrario, el juicio constitucional es aplicable a todos los actos de autoridad, lo anterior, en virtud de que el citado medio de control constitucional procura la observación, entre otras, de las garantías de seguridad jurídica y de legalidad, establecidos en los artículos 14 y 16 constitucionales, máxime que tales garantías son de orden preferente a las cuestiones procedimentales; consecuentemente, son aplicables a cualquier acto de autoridad.

En consecuencia, la materia de amparo es más amplia que la materia penal, lo que ha originado una materia especializada entre ambas materias, es decir, el juicio de amparo en materia penal, cuya competencia es originada por el estudio constitucional de actos de autoridad que provengan de órganos jurisdiccionales, el cual según la naturaleza del acto reclamado puede ser por :

1.- Juicio de Amparo Indirecto, la demanda de amparo debe de realizarse en términos del artículo 116 de la Ley de Amparo, en la que previa verificación de que no existen causas de improcedencia, así como de causas para prevenir al quejoso, se admitirá la demanda; consecuentemente, se requiere a las autoridades responsables el informe previo y justificado, señalando fecha para audiencia incidental (en su caso) y audiencia constitucional; diligencias en las que de manera coincidente, agotado el período probatorio y de alegatos se resolverá tanto el incidente de suspensión como el principal, siendo aplicables para el caso de inconformidad con las determinaciones constitucionales durante la substanciación y resolución del juicio de amparo, por alguna de las partes, en su orden, los recursos previstos en el artículo 82 del citado ordenamiento jurídico, es decir, revisión, queja y reclamación.

El marco normativo aplicable durante el procedimiento del juicio de amparo indirecto en general, es la Ley de Amparo, y en específico, los

artículos 114 al 157 del citado ordenamiento jurídico; asimismo, es un Juzgado de Distrito quien conoce del referido juicio, determinándose la competencia por razón de territorio, turno y, en su caso, materia; no obstante lo anterior, también son competentes para conocer del juicio de amparo indirecto los Tribunales Unitarios de Circuito cuando los actos reclamados sean dictados por otros Tribunales Unitarios de Circuito.

Por otra parte, el término para interponer la demanda de juicio de amparo indirecto es de quince días contra actos de leyes autoaplicativas, de treinta días para leyes heteroaplicativas y en cualquier momento tratándose de actos que importen peligro a la vida, libertad personal, deportación o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Además, en el proceso penal federal es aplicable el juicio de amparo indirecto, entre otros, contra los siguientes actos: a orden de aprehensión, orden de arraigo y el auto por el que se dicta auto de formal prisión (en el caso de no haber interpuesto el recurso de apelación contra esa resolución); y,

2.- Juicio de Amparo Directo, la demanda de amparo directo debe de realizarse en términos del artículo 166 de la Ley de Amparo, en la que previa verificación de que no existen causas de improcedencia, así como de causas para prevenir al quejoso, se admitirá la demanda; consecuentemente, se requiere a las constancias a las autoridades responsables el informe justificado y se ordena la suspensión del acto reclamado, se sustancia el juicio y se sesiona su resolución, siendo aplicables para el caso de inconformidad con las determinaciones constitucionales durante la substanciación y resolución del juicio de amparo directo, por alguna de las partes, en su orden, los recursos previstos en el artículo 82 del citado ordenamiento jurídico, es decir, revisión, queja y reclamación.

Por otra parte el juicio de amparo directo procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por

tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, de los cuales no proceda recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados.

El marco normativo aplicable durante el procedimiento del juicio de amparo directo en general, es la Ley de Amparo, y en específico, los artículos 158 al 191 del citado ordenamiento jurídico; asimismo, es un Tribunal Colegido de Circuito quien conoce del referido juicio, determinándose la competencia por razón de territorio, turno y, en su caso, materia.

Por otra parte, el término para interponer la demanda de juicio de amparo indirecto es de quince días contra actos de leyes autoaplicativas, de treinta días para leyes heteroaplicativas y en cualquier momento tratándose de actos que importen peligro a la vida, libertad personal, deportación o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Además, en el proceso penal federal es aplicable el juicio de amparo directo, contra las sentencias definitivas, es decir, las resoluciones dictadas por los Tribunales Unitarios de Circuito o las Salas del Tribunal Superior de Justicia de los Estados, al resolver el recurso de apelación en los expedientes de los tocas penales interpuestos contra las sentencias definitivas de primera instancia que resuelvan una causa penal.

CAPÍTULO III

EL DERECHO PENAL MEXICANO

3. EL DERECHO PENAL MEXICANO

El estudio del Derecho Penal Mexicano inicia desde la época de los aztecas; sin embargo, estos antecedentes no serán motivo de estudio, lo anterior con la finalidad de concretizar el ya abundante análisis jurídico de este tema; en consecuencia, la cronología a estudiar corresponde a los mas cercanos a nuestro vigente marco jurídico penal, es decir, a partir de la primera codificación del México Independiente.

Por lo antes expuesto, el estudio del tema comprende enunciativamente a cuatro antecedentes del Código Penal Federal, los cuales tuvieron vigencia a partir de:

a) 1835 abril 8 “Código Penal del Estado de Veracruz”;

b) 1872 abril 1 “Código de Martínez de Castro”, el cual tuvo como modelo el Código Español de 1870 aplicable al Distrito Federal y Territorio de la Baja California en materia común y para toda la República en materia federal;

c) 1929 diciembre 15 “Código de 1929”; y,

d) 1931 septiembre 17 “Código Penal para el Distrito y Territorios Federales en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal”.

Asimismo, debe decirse que el Código de 1929 estuvo orientado por “La Escuela del Positivismo”; sin embargo, la legislación penal fue enriquecida con figuras jurídicas como la supresión de la pena capital y el establecimiento de mínimos y máximos para cada delito, siendo que estos aspectos pertenecen a “La Escuela Clásica”.

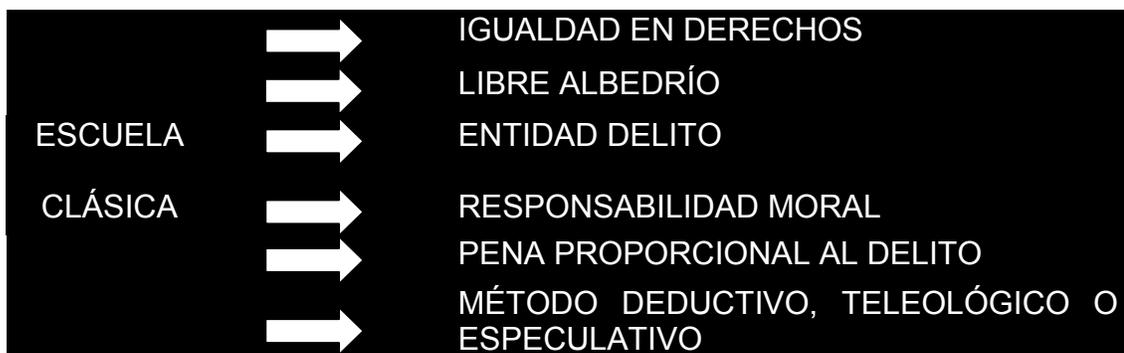
En efecto, “La Escuela Clásica” estableció el método deductivo o lógico abstracto para el estudio del Derecho Penal, toda vez que esos métodos son aplicables a la conducta humana y su principal exponente fue Francisco Carrara.

En efecto, la denominación de “La Escuela Clásica” se atribuyó en virtud del carácter peyorativo de Enrique Ferri, quien sostenía tal denominación a las doctrinas que no se adaptaban a las nuevas ideas.

Lo anterior se corrobora con lo expuesto por Fernando Castellanos al citar a Luis Jiménez de Asúa de la manera siguiente:

*“...El nombre de Escuela Clásica –escribe el mismo autor-, fue adjudicado por Enrique Ferri con un sentido peyorativo, que no tiene en realidad la expresión „clasicismo“, y que es más bien, lo consagrado, lo ilustre. Ferri quiso significar con este título lo viejo y lo caduco...”*⁶⁴

Además, “La Escuela Clásica” aportó al Derecho Penal las características siguientes:



Las características anteriores son conceptualizadas por Fernando Castellanos de la manera siguiente:

“Con un esfuerzo sintetizador, puede afirmarse que los caracteres o notas comunes dentro de la Escuela Clásica son los siguientes: 1º Igualdad; el hombre ha nacido libre e igual en derechos. Esta igualdad en derechos es equivalente a la de esencia, pues implica la igualdad entre los sujetos, ya que la igualdad entre desiguales es la negación de la propia igualdad; 2º Libre albedrío; sí todos los hombres son iguales, en todos ellos se ha depositado el bien y el mal; pero también se les ha dotado de capacidad para elegir entre ambos caminos y si se ejecuta el mal, es porque se quiso y no porque la fatalidad de la vida haya arrojado al individuo a su práctica. 3º Entidad delito; el Derecho penal debe volver sus ojos a las manifestaciones externas del acto, a lo objetivo; el delito es un ente jurídico, una injusticia; sólo al Derecho le es dable señalar las conductas que devienen delictuosas; 4º Imputabilidad moral (como consecuencia del libre arbitrio, base de la ciencia penal para los clásicos); si el hombre está facultado para discernir

⁶⁴ Castellanos, Fernando; *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, Décimo Séptima ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 1982, p. 56.

entre el bien y el mal y ejecuta éste, debe responder de su conducta habida cuenta de su naturaleza moral. Expresa Carrara que la ley dirige al hombre en tanto es un ser moralmente libre y por ello no se le puede pedir cuenta de un resultado del cual sea causa puramente física, sin haber sido causa moral; y, 5º Método deductivo, teleológico, es decir, finalista..."⁶⁵

En consecuencia, el Derecho Penal fundamenta su campo de actuación básicamente en tres teorías, las cuales se aplican a una determinada rama de la ciencia, en el caso específico: Teoría del Delito, Teoría de la Pena y Teoría del Delincuente, siendo las dos primeras motivo de estudio en los apartados siguientes.

3.1. LA TEORÍA DEL DELITO

La Teoría del Delito comprende el estudio de los elementos del delito a partir de la acción u omisión ilícitas de la conducta humana; por lo tanto, el primer concepto materia de análisis corresponde al concepto de delito, cuyo contenido debe contener los elementos íntegros de la teoría en estudio, consecuentemente, el concepto de delito corresponde a la conducta externa del hombre en sociedad establecida como típica, antijurídica, punible y culpable.

A mayor abundamiento respecto del tema en estudio, citaré la opinión de los autores siguientes:

a) Fernando Castellanos refiere:

"NOCIÓN CLÁSICA DEL DELITO. Para Carrara el delito consiste en 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."

b) Rafael de Pina Vara sostiene:

*"DELITO. Acto u omisión constitutivo de una infracción de la ley penal. Según el artículo 7º del Código Penal para el Distrito Federal es el acto u omisión que sancionan las leyes penales."*⁶⁶

⁶⁵ Castellanos, Fernando; Op. Cit. p. 57.

⁶⁶ De Pina Vara, Rafael; Op. Cit. p. 219.

c) Javier Jiménez Martínez establece:

“El concepto jurídico formal del delito.

*La noción jurídico formal del delito es aquella que se encuentra apegada a la ley, que impone su amenaza penal. El delito es verdaderamente configurado por su sanción penal. Si no hay ley sancionadora no existe delito, aunque la acción haya sido inmoral y gravemente perjudicial en el plano social. Se trata de una noción incompleta realizada por el legislador pues no preocupa la naturaleza del acto en sí, sino que solo atiende a los requisitos formales.”*⁶⁷

d) Francisco Muñoz Conde manifiesta:

*“Desde el punto de vista jurídico, delito es toda conducta que el legislador sanciona con una pena. Esto es una consecuencia del principio nullum crimen sine lege que rige el moderno derecho penal y concretamente el español –artículos 23 del Código Penal y 25.1 de la Constitución- y que impide considerar delito toda conducta que no caiga en los marcos de la ley penal.”*⁶⁸

e) El Código Penal Federal establece:

“Artículo 7º.- Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales.

En los delitos de resultado material también será atribuible el resultado típico producido al que omite impedirlo, si éste 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 un contrato o de su propio actuar precedente.

El delito es:

I.- Instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos sus elementos constitutivos;

II.- Permanente o continuo, cuando la consumación se prolonga en el tiempo, y

*III.- Continuado, cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas y unidad de sujeto pasivo, se viola el mismo precepto legal.”*⁶⁹

⁶⁷ Jiménez Martínez, Javier. *Estructura del Delito en el Derecho Penal Mexicano*. 2ª ed. Ed. Ángel Editor, México, D.F., 2006. p. 45.

⁶⁸ Muñoz Conde, Francisco. *Teoría General del Delito*. 2ª.ed., Ed. TEMIS, Santa Fe de Bogota, Colombia, 1999. p 1.

⁶⁹ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 13 de mayo de 1996, Tomo DXII, número 8. Sección Primera, p. 2.

3.1.1. LOS ELEMENTOS DE LA TEORÍA DEL DELITO

Los elementos integrantes de la Teoría del Delito pueden ser diferentes de un autor a otro, lo anterior es así porque algunos autores profundizan su estudio en aspectos como son las excluyentes del delito o las causales de lícitud; sin embargo, para efectos del presente estudio, las categorías integrantes de la teoría en estudio serán cuatro, a saber: tipicidad, antijuricidad, culpabilidad y punibilidad.

3.1.1.1. LA TIPICIDAD

La tipicidad consiste en que la conducta sea equivalente al presupuesto establecido en la ley, en otras palabras, es la adecuación de la acción u omisión al supuesto jurídico sancionado por la ley penal.

La anterior determinación se corrobora con lo expuesto por los autores siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

*"...La tipicidad es la adecuación de un hecho cometido a la descripción que de ese hecho se hace en la ley penal...."*⁷⁰

b) Rafael de Pina Vara refiere:

"...TIPICIDAD. Coincidencia de la conducta del imputado con la descripción del tipo de delito descrito por la ley penal.

*PORTE PETIT (Celestino) la define como la adecuación de la conducta al tipo, que se presume en la fórmula nullum crimen sine tipo."*⁷¹

c) Fernando Castellanos distingue del tipo y tipicidad en los términos siguientes:

*"...No debe confundirse el tipo con la tipicidad. El tipo es la creación legislativa, la descripción que el estado hace de una conducta en los preceptos penales. La tipicidad es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada en abstracto."*⁷²

⁷⁰ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 31.

⁷¹ De Pina Vara, Rafal. Op. Cit. p. 476.

⁷² Castellanos, Fernando, Op. Cit. p. 165.

d) Javier Jiménez Martínez expresa:

*“el tipo es uno de los elementos del delito, en el que precisamente se da cabida, a todas las circunstancias fácticas de que depende la ilicitud de una conducta.”*⁷³

Ahora bien, para mayor comprensión del tema en estudio señalare que el artículo 1o del Código Federal de Procedimientos Penales establece las etapas que comprenden al proceso penal, sin embargo, si bien es cierto que en el citado artículo se establecen siete etapas, también es cierto que el diverso artículo 4 del referido ordenamiento jurídico limita a cinco las etapas del proceso penal federal, siendo estas las siguientes:

1. La averiguación previa;
2. La preinstrucción;
3. La instrucción;
4. La primera instancia; y,
5. La de segunda instancia.

Establecido lo anterior, el tipo penal se estudiará para efectos procesales de dos maneras:

- a) Antes de la etapa de instrucción procesal como cuerpo del delito; y,
- b) Después de la etapa de preinstrucción procesal como elementos del delito.

En efecto, el tipo penal asume dos denominaciones para efectos de estudio procesal, además, está diferencia es de observancia obligatoria para los Juzgados de Distrito, toda vez que así lo establece el criterio de jurisprudencia I.7º. P.J/1 sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, visible en la foja setecientos diez y siguiente del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XVII, Junio del dos mil tres, Materia Penal, Novena Época, Pleno, Salas y Tribunales de Circuito, del rubro y texto siguientes:

⁷³ Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. 2ª ed. Ed. Ángel Editor, México, D.F., 2005. p. 287.

“CUERPO DEL DELITO. SU ANÁLISIS, EN MATERIA FEDERAL, DEBE HACERSE EXCLUSIVAMENTE EN LAS RESOLUCIONES RELATIVAS A LA ORDEN DE APREHENSIÓN, COMPARECENCIA O DE PLAZO CONSTITUCIONAL, PERO NO EN TRATÁNDOSE DE SENTENCIAS DEFINITIVAS. Conforme al artículo 168 del Código Federal de Procedimientos Penales reformado el dieciocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve, el análisis del cuerpo del delito se debe hacer exclusivamente en las resoluciones correspondientes a las órdenes de aprehensión y comparecencia, así como en las de plazo constitucional, no así cuando se emite la sentencia definitiva, en la cual debe acreditarse el delito en su integridad, en términos de lo dispuesto por los artículos 4o. y 95 del referido código.”

En consecuencia, el tipo penal requiere para su existencia la acreditación de los elementos integradores del cuerpo del delito, en las resoluciones que se dicten en la etapa de preinstrucción del proceso penal federal, como lo son la orden de aprehensión y el auto de plazo constitucional; y de los elementos integrados del delito, en las resoluciones que se dicten las etapas de primera y segunda instancia del proceso penal federal, es decir, la sentencia definitiva que dicta el juez de primera instancia al resolver la causa penal y la resolución al recurso de apelación dictado por el magistrado del Tribunal Unitario de Circuito mediante el cual confirma, revoca o modifica la sentencia de primera instancia.

Por lo anterior, el fundamento legal de los citados elementos integradores tanto del cuerpo del delito como del delito se establece en los artículos 134 y 168 del Código Federal de Procedimientos Penales, en los que, tales elementos se clasifican de la manera siguiente:

a) Elementos objetivos, son aquellos relacionados con los aspectos objetivos o externos del delito de que se trate;

b) Elementos subjetivos, éstos son las finalidades que el autor persigue en forma trascendente con respecto a la finalidad del resultado; de manera que, el elemento subjetivo se acredita con la figura jurídica

denominada “Dolo” que es considerada la acción consciente y que se estudiara mas adelante; y,

c) Elementos normativos, sólo en el caso de que la descripción típica lo requiera.

En relación al “Dolo” descrito en el inciso b) como parte integrante del elemento subjetivo, procederé a citar las definiciones de los doctrinarios siguientes:

a) Javier Jiménez Martínez sostiene:

*“Toda acción consciente, es conducida por la decisión de la acción, es decir, por la conciencia de lo que se quiere –el momento intelectual – y por la decisión al respecto de querer realizarlo el momento volitivo. Ambos momentos, conjuntamente, como factores configuradores de una acción típica real, forman el dolo.”*⁷⁴

b) Francisco Muñoz Conde establece:

“El ámbito subjetivo del tipo de injusto de los delitos doloso está constituido por el dolo.

*El término dolo tiene varias acepciones en el ámbito del derecho. Aquí se entiende simplemente como conciencia y voluntad de realizar el tipo objetivo de un delito.”*⁷⁵

c) Rafael de Pina Vara refiere:

“DOLO PENAL. *Voluntad consciente de cometer un acto delictivo.”*⁷⁶

d) El Código Penal Federal dispone:

“Artículo 9o.- *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...”*⁷⁷

Por su parte y en relación al tema, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene en el criterio establecido en la tesis 1a. CVI/2005, de la Primera Sala del Máximo Tribunal del País, visible en la página 206, XXIII,

⁷⁴ Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. Op. Cit. p. 291.

⁷⁵ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 42.

⁷⁶ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 256.

⁷⁷ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

Marzo de 2006, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el rubro y texto siguiente:

“DOLO DIRECTO. SUS ELEMENTOS. *El dolo directo se presenta cuando la intención del sujeto activo es perseguir directamente el resultado típico y abarca todas las consecuencias que, aunque no las busque, el sujeto prevé que se producirán con seguridad. El dolo directo se compone de dos elementos: el intelectual y el volitivo. El primero parte de que el conocimiento es el presupuesto de la voluntad, toda vez que no puede quererse lo que no se conoce, por lo que para establecer que el sujeto activo quería o aceptaba la realización de un hecho previsto como delito, es necesaria la constancia de la existencia de un conocimiento previo; esto es, el sujeto activo debe saber qué es lo que hace y conocer los elementos que caracterizan su acción como típica, de manera que ese conocimiento gira en torno a los elementos objetivos y normativos del tipo, no así respecto de los subjetivos. Por otro lado, el elemento volitivo supone que la existencia del dolo requiere no sólo el conocimiento de los elementos objetivos y normativos del tipo, sino también querer realizarlos. Es por ello que la dirección del sujeto activo hacia la consecución de un resultado típico, sirve para determinar la existencia del dolo. Así pues, se integran en el dolo directo el conocimiento de la situación y la voluntad de realizarla.”*

Consecuentemente, el elemento subjetivo del cuerpo del delito o del delito se acredita mediante el “Dolo” y el mismo se corrobora cuando la acción delictiva se realiza, con pleno dominio del hecho, toda vez que, el sujeto activo del delito tiene en sus manos el “si” y el “cómo” del evento, al estar en condiciones para determinar cómo, cuándo y dónde realizar el antisocial, además, puede impedir, modificar, suspender o continuar la realización del hecho antijurídico, dado que puede decidir preponderantemente sobre el particular, al contar con las condiciones necesarias de decisión sobre la configuración central del mismo, pues se encuentra bajo su esfera de dominio suspender el hecho a voluntad, máxime que no está constreñido a actuar de manera ilícita, no obstante lleva a cabo la conducta típica, con pleno conocimiento de los elementos objetivos de la descripción legal y quiere su realización, ello, con pleno ejercicio de libre

albedrío y plena autodeterminación, ya que por sí mismo decide conducirse en la forma descrita; consecuentemente, en la tipicidad se deben acreditar estas circunstancias para advertir la existencia del **dolo directo** (el resultado se quiere directamente como fin o como consecuencia necesaria del medio querido).

Además, el “Dolo” se integra por dos elementos, a saber:

- a) El conocimiento; y,
- b) La voluntad.

En efecto, lo anteriormente expuesto se corrobora por lo expuesto por Javier Jiménez Martínez, quien sostiene:

“El elemento intelectual del dolo o conocimiento del hecho comprende el conocimiento actual de todas las circunstancias objetivas del hecho del tipo legal.

El aspecto intelectual de la acción dolosa presupone que el autor haya conocido, al cometer el hecho, todas las circunstancias fundamentadoras y agravantes de la pena referentes al tipo penal realizarlo objetivamente. Su representación debe abarcar el hecho concreto en sus rasgos fundamentales, las peculiaridades típicamente relevantes de la ejecución, la producción del resultado típico, el curso causal en sus perfiles esenciales, así como todas las demás características del tipo objetivo de lo injusto...”⁷⁸

“El elemento volitivo es la voluntad incondicionada de realizar el tipo (voluntad de realización), el querer condicionado, es decir, aquél aún no decidido, no es todavía dolo de ningún modo.

Ese conocimiento volitivo significa conocimiento de la circunstancia del hecho y de su significación. Para el dolo de tipo no es exigible que el autor subsuma bajo la ley, con exactitud jurídica, la situación que conoce; de lo contrario, solo podrían actuar dolosamente los juristas. Si se tratara de características descriptivas como cosa o dañar o destruir, debe ser comprendido su contenido natural de sentido.”⁷⁹

Finalmente, el dolo se clasifica en tres categorías:

- a) Directo;
- b) Indirecto; y,
- c) Eventual.

A mayor abundamiento, el dolo directo consiste en la voluntad del

⁷⁸ Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. Op. Cit. p. 292.

⁷⁹ Idem.

autor de querer el resultado prohibido por la ley; el dolo indirecto se caracteriza por que el autor no quiere directamente una de las consecuencias que se va a producir, pero la admite; y, el dolo eventual es cuando el autor considera que es posible la realización del tipo legal y se conforma con tal posibilidad.

En consecuencia, al acreditarse la conducta dolosa procede identificar la autoría y/o participación de los sujetos en su comisión, por lo tanto, en relación al tema procederé a citar las opiniones de los doctrinarios siguientes:

a) Rafael de Pina Vara sostiene:

“AUTORÍA PENAL. El diccionario oficial de la lengua castellana define la autoría como „empleo de autor de las antiguas compañías cómicas“. En la terminología penal, la definición no tiene, ni directa ni indirectamente, relación alguna con la del diccionario mencionado.

La autoría penal pudiera definirse como la calidad de autor, de inductor o de cooperador, con referencia al delito. Para Quintano Ripollés, la autoría penal „no es otra cosa, fundamentalmente, que la subjetivación de la norma jurídica-penal, en el sentido de una adscripción principal de la responsabilidad idealmente contenida en ella.

El Código Penal para el Distrito Federal (art. 13) atribuye la responsabilidad de los delitos a quienes: 1) Acuerden o preparen su realización. 2) Los realicen por sí. 3) Los lleven a cabo sirviéndose de otro. 4) Los realicen conjuntamente. 5) Determinen intencionalmente a otro a cometerlo. 6) Intencionalmente presten ayuda o auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito. 8) Intervengan con otros en su comisión, aunque no conste quién de ellos produjo el resultado.”⁸⁰

b) Fernando Castellanos refiere:

“Llámase autor al que pone una causa eficiente para la producción del delito; es decir, al ejecutor de una conducta física y psíquicamente relevante. La doctrina está de acuerdo, por supuesto, en considerar como autores no sólo a quienes material y psicológicamente son causa del hecho típico, sino que es suficiente, para adquirir tal carácter, la contribución con el elemento físico o con el anímico, de donde resultan los autores materiales y los autores intelectuales.”⁸¹

“CONCEPTO DE PARTICIPACIÓN. A veces la naturaleza misma de determinados delitos requiere pluralidad de sujetos, como en el adulterio, en donde la intervención de dos personas es una condición indispensable para

⁸⁰ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 117.

⁸¹ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 286.

la configuración del tipo. En la mayoría de los casos, el delito es el resultado de la actividad de un individuo; sin embargo, en la práctica dos o más hombres conjuntamente realizan un mismo delito; es entonces cuando se hable de la participación. Consiste en la voluntaria cooperación de varios individuos en la realización de un delito, sin que el tipo requiera esa pluralidad.”⁸²

c) Francisco Muñoz Conde establece:

“Desde el punto de vista dogmático, es fundamental la distinción entre autoría y participación, porque esta es un concepto de referencia y supone siempre la existencia de un autor principal en función del cual se tipifica el hecho cometido. Es decir, aunque, por ejemplo, el inductor y el inducido puedan merecer la misma pena, es evidente que la responsabilidad de aquel viene condicionada por los actos realizados por este y que no hay inducción en sí, sino la inducción a un hecho ajeno, que es el que sirve de base para determinar la responsabilidad del inductor. En una palabra, la participación es accesoria, la autoría principal, y ello independientemente de la pena que merezca el partícipe o el autor en el caos concreto.”⁸³

d) Javier Jiménez Martínez expone:

“El concepto unitario de autor no distingue entre autoría y participación, esta teoría „tiene lugar en virtud de considerar el aporte de cada una de las personas que concurren ante un mismo hecho como causas equivalentes sin las cuales el resultado no hubiera acontecido. Y si todos los aportes de las personas que concurren para la comisión del hecho son aportes o causas equivalentes, entonces, esta equivalencia de contribuciones es la que no permite diferenciar entre quien es autor y quien participe, dado que se califica a todos los interventores como si tuvieran aportaciones causalmente equivalentes.”⁸⁴

e) El Código Penal Federal establece:

“Artículo 13.- Son autores o partícipes del delito:

I.- Los que acuerden o preparen su realización.

II.- Los que los realicen por sí;

III.- Los que lo realicen conjuntamente;

IV.- Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro;

V.- Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo;

VI.- Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión;

⁸² Ibid. p. 283

⁸³ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 154.

⁸⁴ Jiménez Martínez, Javier, Estructura del Delito. Op. Cit. p. 290.

VII.- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito y

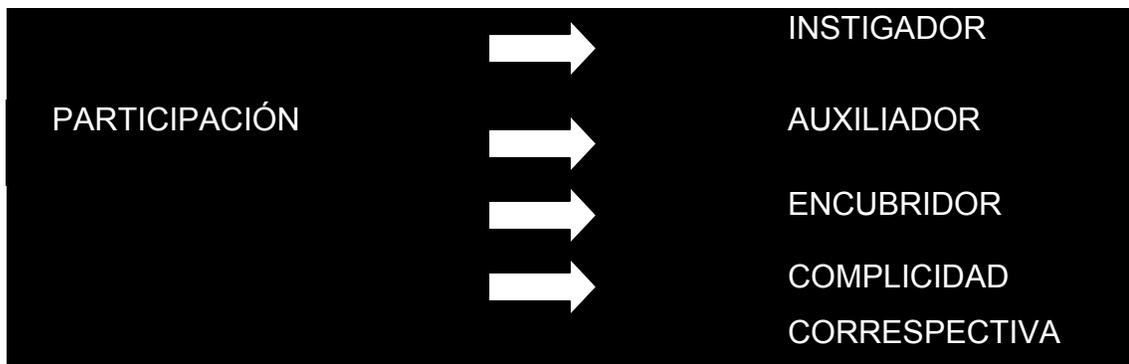
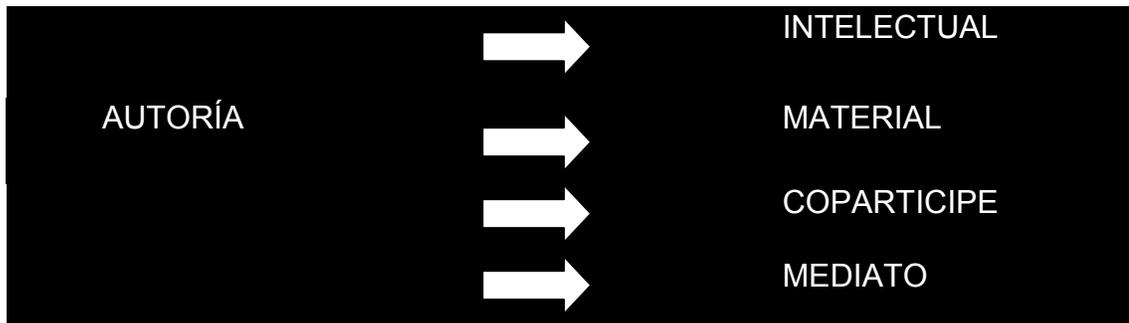
VIII.- los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.

Los autores o partícipes a que se refiere el presente artículo responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.

Para los sujetos a que se refieren las fracciones VI, VII y VIII, se aplicará la punibilidad dispuesta por el artículo 64 bis de este Código.”⁸⁵

En consecuencia, la autoría penal se clasifica en cuatro partes, a saber: intelectual, material, coparticipe y mediato; mientras que, la participación penal puede ser: instigador, auxiliador, encubridor y cómplice correspondiente.

Lo anteriormente expuesto lo esquematizaré de la manera siguiente:



A las opiniones anteriores es aplicable de manera ilustrativa la tesis aislada II.20. P.211, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Segundo Circuito, visible a foja un mil cuatrocientos

⁸⁵ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

cuatro, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo XXIV, septiembre de dos mil seis, Novena Época, instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Penal, del rubro y etxto siguientes:

“AUTORES Y PARTÍCIPES DEL DELITO. PARA DETERMINAR SI LES ES ATRIBUIBLE EL INJUSTO, INCLUYENDO SUS CALIFICATIVAS, DEBE HACERSE LA VALORACIÓN DEL HECHO DE UN MODO DIFERENTE RESPECTO DE LOS DISTINTOS SUJETOS QUE CONTRIBUYERON A SU REALIZACIÓN SIEMPRE QUE EXISTAN RAZONES MATERIALES QUE LA JUSTIFIQUEN Y ENCUADRAMIENTO TÍPICO. De manera tradicional la doctrina penal ha sostenido (aunque no de manera unánime) el principio de „la unidad del título de imputación“, que parte de la idea de que los tipos de **participación** delictiva son necesariamente referidos a los de **autoría** y que, por consecuencia, la conducta del partícipe es siempre accesoria respecto del comportamiento del autor. Sin embargo, en la actualidad y desde hace varias décadas, el criterio predominante para casos de excepción, como el del concurso aparente de normas y discrepancias entre el alcance del dolo del autor y el del partícipe en caso de inducción, es el que admite la naturaleza personal del injusto para efectos de la reprochabilidad. Esto último significa que la ley permite (y en algunos casos implícitamente exige) la valoración del mismo hecho (injusto penal) de un modo diferente respecto de los distintos sujetos que contribuyeron a su realización, siempre que existan razones materiales que justifiquen esa distinta valoración y encuadramiento típico, además de que concurren los presupuestos necesarios para tal diferenciación. En este sentido, es necesario determinar, primeramente, desde una perspectiva estrictamente técnica y conforme a la legislación vigente, si en abstracto, el injusto penal, incluyendo sus calificativas, puede ser atribuido por igual al autor y a quien interviene en calidad de partícipe, pues puede suceder que cuando el dolo del partícipe no abarca la totalidad de modalidades o circunstancias de ejecución del hecho, que finalmente son aplicables al acto consumado por parte del autor material, y que justifican el encuadramiento de un tipo penal agravado, complementado o calificado, la valoración de ese hecho especialmente cualificado sólo proceda respecto del autor material y no así respecto del partícipe o inductor; pues el no considerarlo así implicaría una vulneración al más elemental principio de culpabilidad característico de un estado democrático de derecho. En tal virtud, como se diría bajo la concepción funcionalista, cada sujeto debe responder de los

actos propios a su ámbito de organización, de acuerdo con un principio básico de „autorresponsabilidad“; lo que se traduce en que a cada persona le es atribuible únicamente lo realizado bajo su propia culpabilidad y no lo de la ajena, sin que ello implique transgresión alguna al llamado principio de accesoriedad. En consecuencia, si el dolo presupone un aspecto cognoscitivo que recae sobre los aspectos objetivos del tipo penal, y un aspecto volitivo referente a la voluntad o querer del actuar realizador de ese tipo objetivo, previamente conocido o concebido, es obvio que el injusto penal que integre circunstancias de agravación o calificativas derivadas de la particular forma de ejecución del hecho material, sólo puede ser, en principio, atribuible, conforme a ese encuadramiento típico, al propio autor, en tanto que a los partícipes sólo les serán reprochables esas mismas circunstancias en la medida en que sean de naturaleza objetiva y formen parte del conocimiento integrante de ese dolo de partícipe en la realización preconcebida del hecho; las circunstancias subjetivas, en cambio, sólo son atribuibles a aquellos en quienes concurren, es decir, si son inherentes a la ejecución misma del hecho únicamente pueden referirse al autor, a menos de que existiese prueba de que los demás partícipes (formas de **participación**) también son conscientes de ellas. Las anteriores consideraciones no son sólo apreciaciones dogmáticas o teóricas (de lege ferenda), sino que se plasman esencialmente en el llamado principio de „comunicabilidad“, que a su vez se recoge en la legislación positiva, al señalar el artículo 54 del Código Penal Federal: „El aumento o la disminución de la pena, fundadas en las calidades, en las relaciones personales o en las circunstancias subjetivas del autor de un delito, no son aplicables a los demás sujetos que intervinieron en aquél.-Son aplicables las que se funden en circunstancias objetivas, si los demás sujetos tienen conocimiento de ellas.“. Como se ve, el anterior precepto recoge esencialmente el principio en cuestión y da muestra de que el legislador federal mexicano, condiciona la reprochabilidad de las circunstancias de agravación precisamente respecto de quienes participan de ellas; consecuentemente, no puede caerse en la incorrecta interpretación del principio de accesoriedad en materia de **participación** y pretender considerar que todo partícipe, y ante todo supuesto, debe responder „automáticamente“ respecto de cualquier agravante aplicable al acto realizado por el autor material, sin excepción alguna, pues tal forma de pensar no resulta congruente ni con la doctrina ni con la ley positiva aplicable.”

No obstante lo anterior, el dolo tiene un aspecto negativo que consiste en el error, el cual es considerado como la falsa apreciación de la realidad, por lo tanto, el elemento subjetivo al acreditar el error (como ausencia del dolo) establece como consecuencia en un proceso penal la denominada causa de exclusión del dolo.

En efecto, en el derecho penal se reconocen los tipos de error siguientes:

a) De tipo vencible; cuando el hecho hubiese podido evitarse si se hubiera observado el cuidado, en este caso se puede cambiar una acción dolosa por culposa, pero si el tipo no admite la forma culposa, entonces no hay dolo ni culpa, consecuentemente, no hay tipicidad dolosa; y,

b) De tipo invencible, aquel que el autor no hubiera podido superar ni en el caso de tener demasiado cuidado, el efecto jurídico es la eliminación del dolo como la culpa, resultando una conducta atípica.

Por lo anterior, los elementos del cuerpo del delito o del delito son diferentes en cada uno de los casos particulares, esto es así porque la descripción típica es diferente para cada ilícito penal.

Por ejemplo, la tipicidad del cuerpo del delito o del delito para el ilícito de **PORTACIÓN DE ARMA DE FUEGO SIN LICENCIA**, previsto y sancionado en el artículo 81 de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos, en relación con los numerales 9º, fracción I, y 24, del mismo ordenamiento jurídico, prevé a los elementos siguientes:

a) La existencia de un arma de fuego de las comprendidas en el artículo 9, fracción I, de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos;

b) Que alguien realice la conducta de portar un arma de fuego; y,

c) Que la portación del arma de fuego, se lleve a cabo sin contar con la licencia correspondiente.

Lo anteriormente expuesto, es como ya se dijo, por disposición de ley o por criterio de jurisprudencia, por lo tanto, los doctrinarios realizan su

estudio en base a los mismos criterios, ejemplo de lo anterior es el estudio de Javier Jiménez Martínez quien sostiene:

“...el „cuerpo del delito“ se compone con los siguientes elementos:

** Elementos objetivo (sic) o externos;*

** Elementos normativos;*

**Elementos subjetivos específicos...”⁸⁶*

Y a mayor abundamiento, respecto del elemento objetivo precisa:

“Los elementos objetivos que se encuentran en todos los tipos son:

a) Acción.

b) Nexos causal.

c) Resultado.

d) Sujetos.

e) Adecuación típica.”⁸⁷

3.1.1.2. LA ANTIJURICIDAD

La antijuricidad es el elemento del cuerpo del delito o del delito que establece la ilicitud de la conducta, en otras palabras, es la conducta contraria a la disposición penal.

Lo anteriormente sostenido se corrobora con lo expuesto por los autores siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

“...la antijuricidad, es decir, la constatación de que el hecho producido es contrario a derecho, injusto o ilícito.

El término antijuricidad expresa la contradicción entre la acción realizada y las exigencias del ordenamiento jurídico. A diferencia de lo que sucede con otras categorías de la teoría del delito, la antijuricidad no es un concepto específico del derecho penal sino un concepto unitario, válido para todo el ordenamiento jurídico, aunque tenga consecuencias distintas en cada rama del mismo.”⁸⁸

b) Rafael de Pina Vara refiere:

⁸⁶ Jiménez Martínez, Javier. *Estructura del Delito en el Derecho Penal Mexicano*. Op. Cit. p. 76.

⁸⁷ Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. Op. Cit. p. 289.

⁸⁸ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 65.

“ANTI JURIDICIDAD. Contradicción al derecho o ilicitud jurídica.”⁸⁹

c) Fernando Castellanos establece:

“...la antijuridicidad es un concepto negativo, an anti, lógicamente existe dificultad para dar sobre ella una idea positiva; sin embargo, comúnmente se acepta como antijurídico lo contrario a Derecho...”⁹⁰

Además, la antijuridicidad se clasifica en dos partes, a saber formal y material, las cuales son definidas por los autores siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

“A la simple contradicción entre una acción y el ordenamiento jurídico se le llama antijuridicidad formal. La antijuridicidad no se agota, sin embargo, en esta relación de oposición entre acción y norma, sino que tiene también un contenido material reflejado en la ofensa al bien jurídico que la norma quiere proteger. Se habla en este caso de antijuridicidad material. Antijuridicidad formal y material no son sino aspectos del mismo fenómeno.”⁹¹

b) Fernando Castellanos refiere:

“La antijuridicidad constituye un concepto unitario, es el resultado de un juicio substancial. Sin embargo, Franz Von Liszt ha elaborado una doctrina dualista de la antijuridicidad. El acto será formalmente antijurídico cuando implique transgresión a una norma establecida por el Estado (oposición a la ley) y materialmente antijurídico ne cuanto signifiquen contradicción a los intereses colectivos.”⁹²

En consecuencia, si bien es cierto que la antijuridicidad es resultado de la tipicidad, empero, no todas las acciones u omisiones típicas son antijurídicas, esto es así toda vez que, si bien en la legislación penal se establecen bajo el rubro “Causas de Exclusión del Delito” varias eximentes de incriminación, como lo son:

a) La ausencia de conducta;

b) La atipicidad;

⁸⁹ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 84.

⁹⁰ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 175.

⁹¹ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 66.

⁹² Castellanos, Fernando, Op. Cit. p. 178.

- c) Las causas de justificación;
- d) Las causas de imputabilidad; y,
- e) Las causas de inculpabilidad.

Sin embargo, las citadas eximentes se aplican a diferentes elementos del cuerpo del delito o delito, al respecto Fernando Castellanos establece que:

“Las justificantes no deben ser confundidas con otras eximentes. Hay entre ellas una distinción precisa en función de los diversos elementos esenciales del delito que anulan. Las causas de justificación. Dice Soler, son objetivas, referidas al hecho e impersonales. Las de inculpabilidad son de naturaleza subjetiva, personal e intransitiva. Los efectos de las primeras – añade Núñez-, son erga omnes respecto de los partícipes y en relación con cualquier clase de responsabilidad jurídica que se pretenda derivar del hecho en si mismo.

A su vez, las causas de inculpabilidad difieren de las de imputabilidad; en tanto las primeras se refieren a la conducta completamente capaz de un sujeto, las segundas afectan precisamente ese presupuesto de capacidad para obrar penalmente, en diversa forma y grado. El inimputable, anota Jiménez de Asúa, es psicológicamente incapaz, de modo perdurable o transitorio, para toda clase de acciones. Las causas de inculpabilidad anulan la incriminación en quien fue capaz; las de inimputabilidad borran la presunción de responsabilidad de quien no pudo tenerla. El inimputable, expresa Goldschmidt, no es desde un principio el destinatario de las normas del deber.

Con fines exclusivamente didácticos, Jiménez de Asúa expresa que en las causas de justificación no hay delito, en las de inimputabilidad no hay delincuente y en las excusas absolutorias no hay pena.”⁹³

Por otra parte, de las citadas causas de exclusión del delito, respecto de la antijuridicidad son aplicables las siguientes:

- a) El consentimiento (III);
- b) La defensa legítima (IV);
- c) El estado de necesidad (V);
- d) El cumplimiento de un deber (VI); y
- e) El ejercicio legítimo de un derecho (VI).
- f) La obediencia debida (I).
- g) El caso fortuito (X).

⁹³ Idem.

En efecto, las anteriores causas de justificación de la antijuridicidad están contempladas en el artículo 15 del Código Penal Federal, el que textualmente establece:

“Artículo 15.- El delito se excluye cuando:

I.- El hecho se realice sin intervención de la voluntad del agente;

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

III.- Se actúe con el consentimiento del titular del bien jurídico afectado, siempre que se llenen los siguientes requisitos:

a) Que el bien jurídico sea disponible;

b) Que el titular del bien tenga la capacidad jurídica para disponer libremente del mismo; y

c) Que el consentimiento sea expreso o tácito y sin que medie algún vicio; o bien, que el hecho se realice en circunstancias tales que permitan fundadamente presumir que, de haberse consultado al titular, éste hubiese otorgado el mismo;

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;

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.

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.

VIII.- *Se realice la acción o la omisión bajo un error invencible;*

A) *Sobre alguno de los elementos esenciales que integran el tipo penal; o*

B) *Respecto de la ilicitud de la conducta, ya sea porque el sujeto desconozca la existencia de la ley o el alcance de la misma, o porque crea que está justificada su conducta.*

Si los errores a que se refieren los incisos anteriores son vencibles, se estará a lo dispuesto por el artículo 66 de este Código;

IX.- *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; o*

X.- *El resultado típico se produce por caso fortuito.”⁹⁴*

3.1.1.3. LA CULPABILIDAD

La culpabilidad penal consiste en que el sujeto activo se considere culpable, es decir, el derecho penal establece la culpabilidad de una persona cuando su conducta sea típica y antijurídica, además, la culpabilidad penal debe ser acreditada por circunstancias de tiempo, lugar y modo de ejecución de la misma, por lo tanto se debe de distinguir entre las causas de justificación aplicables a la antijuridicidad y las causas de exclusión aplicable a la culpabilidad.

La anterior opinión se corrobora con lo expuesto por los doctrinarios en derecho penal siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

“Para poder afirmar la culpabilidad de una persona que, en el caso concreto, ha cometido un hecho típico y antijurídico, es necesario que se den en esa persona una serie de requisitos sin los cuales no se puede hablar de culpabilidad. La comunicación entre el individuo y los mandatos de la norma solo puede darse si el individuo tiene la capacidad para sentirse motivado por

⁹⁴ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 18 de mayo de 1999, Tomo DXLVIII, número 11. Sección Primera, p. 2.

la norma, conoce su contenido o se encuentra en una situación en la que pueda regirse, sin grandes esfuerzos, por ella. Si, por el contrario, el individuo, por falta de madurez, por defecto psíquico, por desconocer el contenido de la prohibición normativa o por encontrarse en una situación en la que no le era exigible un comportamiento distinto, no puede ser motivado por la norma o la motivación se altera gravemente, faltará la culpabilidad, es decir, el hecho típico y antijurídico no podrá atribuirse a su autor y, por tanto, este tampoco podrá ser sancionado con una pena.”⁹⁵

b) Rafael de Pina Vara refiere:

*“**CULPA.** Omisión de la diligencia que exige la naturaleza de la obligación y corresponde a las circunstancias de las personas, del tiempo y del lugar.”⁹⁶*

c) Fernando Castellanos establece:

“una conducta será delictuosa no sólo cuando sea típica y antijurídica, sino además culpable. Por otra parte, se considera culpable la conducta – según Cuello Calón-, cuando a causa de las relaciones psíquicas existentes entre ella y su autor, debe serle jurídicamente reprochada. „Al llegar a la culpabilidad –dice Jiménez de Asúa- es donde el intérprete ha de extremar la finura de sus armas para que quede lo más ceñido posible, en el proceso de subsunción, el juicio de reproche por el acto concreto que el sujeto perpetró.” Para el mismo maestro, „en el más amplio sentido puede definirse la culpabilidad como el conjunto de presupuestos que fundamentan la reprochabilidad personal de la conducta antijurídica.”⁹⁷

d) Javier Jiménez Martínez cita el criterio jurisprudencial en el que se define de la manera siguiente:

“...Por culpabilidad se entiende al conjunto de presupuestos o caracteres que debe tener una conducta para que le sea reprochada jurídicamente a su autor, ésta se entiende como el elemento subjetivo del delito que comprende el juicio de reproche por la ejecución de un hecho contrario a lo mandado por la ley...”⁹⁸

Por otra parte, los elementos integradores de la culpabilidad penal son:

⁹⁵ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 104.

⁹⁶ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 206.

⁹⁷ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 231.

⁹⁸ Jiménez Martínez, Javier. *Estructura del Delito en el Derecho Penal Mexicano*. Op.Cit. p. 564.

- a) La imputabilidad, es la capacidad para ser sujeto pasivo de una sanción penal;
- b) La conciencia de la antijuricidad, es el conocimiento de las consecuencias de la norma penal; y,
- c) La exigibilidad de otra conducta, es la elección del comportamiento delictivo.

Los términos jurídicos anteriormente expuestos son definidos por Francisco Muñoz Conde en los términos siguientes:

“a) La imputabilidad o capacidad de culpabilidad. Bajo este término se incluyen aquellos supuestos que se refieren a la madurez psíquica y a la capacidad del sujeto para motivarse (edad, enfermedad mental, etc.). Es evidente que si no se tienen las facultades psíquicas suficientes para poder ser motivado racionalmente, no puede haber culpabilidad.

b) El conocimiento de la antijuridicidad del hecho cometido. La norma penal solo puede motivar al individuo en la medida en que este pueda conocer, a grandes rasgos, el contenido de sus prohibiciones. Si el sujeto no sabe que su hacer está prohibido, no tiene ninguna razón para abstenerse de su realización; la norma no le motiva y su infracción, si bien es típica y antijurídica, no puede atribuírsele a título de culpabilidad.

c) La exigibilidad de un comportamiento distinto. Normalmente el derecho exige la realización de comportamientos más o menos incómodos o difíciles, pero no imposibles. El derecho no puede, sin embargo, exigir comportamientos heroicos; toda norma jurídica tiene un ámbito de exigencia, fuera del cual no puede exigirse responsabilidad alguna. Esta exigibilidad, aunque se rija por patrones objetivos, es, en última instancia un problema individual: es el autor concreto, en el caso concreto, quien tiene que comportarse de un modo u otro. Cuando la obediencia de la norma pone al sujeto fuera de los límites de la exigibilidad faltará ese elemento y con él, la culpabilidad.”⁹⁹

Del mismo modo, Javier Jiménez Martínez sostiene como elementos de la culpabilidad a los siguientes:

“...El aspecto positivo de la culpabilidad se establece interpretado en sentido contrario las fracciones VII, VIII y IX del artículo 15. Así tenemos que sus elementos son:

- a) Imputabilidad (VII).*
- b) Conciencia de la antijuridicidad (VIII-B).*
- c) Exigibilidad (IX).*

De esas mismas disposiciones se desprenden como hemos dicho sus elementos negativos:

- a) Inimputabilidad (VII).*
- b) Error de prohibición (VIII-B).*

⁹⁹ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 104.

c) *No exigibilidad de otra conducta (IX).*”¹⁰⁰

3.1.1.4. LA PUNIBILIDAD

La punibilidad consiste en que los delincuentes son susceptibles de castigo, esta categoría penal es la parte final de la Teoría del Delito, por lo tanto, para que una conducta sea considerada punible, previamente debe acreditarse la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, y como se ha dicho, que no existan causas de justificación, excluyentes de responsabilidad o excusas absolutorias.

En relación con la punibilidad citaré la opinión de los autores siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

*“La penalidad o punibilidad es, por tanto, una forma de recoger y elaborar una serie de elementos o presupuestos que el legislador, por razones utilitarias (diversas en cada caso), puede exigir para fundamentar o excluir la imposición de una pena y que solo tienen en común que no pertenecen ni a la tipicidad, ni a la antijuridicidad, ni a la culpabilidad, y su carácter contingente, es decir, solo se exigen en algunos delitos concretos.”*¹⁰¹

b) Fernando Castellanos expone:

“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 la pena a quien 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 una amenaza estatal para los infractores de ciertas normas jurídicas (ejercicio del ius puniendo); 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

¹⁰⁰ Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. Op. Cit. p. 570.

¹⁰¹ Muñoz Conde, Francisco, Op. Cit. p. 134.

confunda con la punición misma, con la imposición concreta de las sanciones penales, con el cumplimiento efectivo de la amenaza normativa.

En resumen, punibilidad es: a) Merecimiento de penas; b) Amenaza estatal de imposición de sanciones si se llenan los presupuestos legales; y, c) Aplicación fáctica de las penas señaladas en la ley.”¹⁰²

Por otra parte, la legislación penal establece ausencia de punibilidad en supuestos originados por razones de justicia o equidad, siendo éstas las denominadas excusas absolutorias, en las que si bien, se acreditan la tipicidad, antijuridicidad y punibilidad, también excluye la punición.

En efecto, la legislación penal federal establece diversas excusas absolutorias, *verbigracia*, el artículo 478 de la Ley General de Salud establece la excusa absolutoria a favor de los farmacodependientes a narcóticos; es decir, de autos de la causa penal se acredita la tipicidad, la antijuridicidad y la punibilidad, sin embargo, el citado artículo exime de la punibilidad al sujeto activo, toda vez que se entiende que tal conducta no es atribuible a un delincuente o infractor de la norma penal, sino a un enfermo, motivo por el cual no se le castiga penalmente, solo se le debe de proporcionar la atención médica requerida para su adicción.

El citado artículo establece textualmente:

“ARTICULO 478.- El Ministerio Público no ejercerá acción penal por el delito previsto en el artículo anterior, en contra de quien sea farmacodependiente o consumidor y posea alguno de los narcóticos señalados en la tabla, en igual o inferior cantidad a la prevista en la misma, para su estricto consumo personal y fuera de los lugares señalados en la fracción II del artículo 475 de esta Ley. La autoridad ministerial informará al consumidor la ubicación de las instituciones o centros para el tratamiento médico o de orientación para la prevención de la farmacodependencia...”¹⁰³

Es aplicable a la determinación anterior la jurisprudencia P./J. 11/2002, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a foja quinientos noventa y dos, del Semanario Judicial de la

¹⁰² Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 267.

¹⁰³ México, Ley General de Salud, *Diario Oficial de la Federación*. 20 de agosto de 2009, Tomo DCLXXI, número 14. Sección Primera, p. 83.

Federación y su gaceta, Novena Época, Instancia Pleno, Tomo XV, febrero de dos mil dos, materia constitucional, del rubro y texto siguientes:

“EXCUSAS ABSOLUTORIAS Y EXCLUYENTES DE RESPONSABILIDAD. SUS DIFERENCIAS. *Las excusas absolutorias son causas que al dejar subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho tipificado como delito en la ley, impiden la aplicación de la pena, es decir, son aquellas en las que aun cuando se configure el delito, no permiten que se sancione al sujeto activo en casos específicos; en tanto que las excluyentes de responsabilidad se caracterizan por impedir que ésta surja. En otras palabras, en las citadas excluyentes la conducta tipificada en la ley no es incriminable desde el inicio; mientras que en las excusas absolutorias la conducta es incriminable, pero no sancionable, consecuentemente no relevan al sujeto activo de su responsabilidad en la comisión de la conducta típica, sino que determinan su impunidad.”*

En efecto, las excusas absolutorias establecen la ausencia de la punibilidad penal, lo anterior se corrobora con la opinión de los autores siguientes:

a) Fernando Castellanos sostiene:

*“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 subsistentes 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 de equidad, de acuerdo con una prudente política criminal. En presencia de una excusa absoluta, los elementos esenciales del delito (conducta o hecho, tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad), permanecen inalterables; sólo se excluye la posibilidad de punición.”*¹⁰⁴

b) Francisco Muñoz Conde refiere:

*“La penalidad también puede ser excluida en algunos casos en los que el legislador ha considerado conveniente no imponer una pena, a pesar de darse una acción típica, antijurídica y culpable. Se trata, normalmente, de causas vinculadas a la persona del autor y que, por lo tanto, solo le afectan a él y no a los demás participantes en el delito.”*¹⁰⁵

3.2. LA TEORÍA DE LA PENA

¹⁰⁴ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 271.

¹⁰⁵ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 134.

La pena en materia penal es denominada por los doctrinarios como “Penalidad”, porque este término identifica alguna sanción originada por un ilícito criminal, por otra parte, la Teoría de la Pena tiene como campo de estudio “La Penología” mediante la cual se estudian las sanciones penales que son de varios tipos, como son: privativas de libertad, pecuniarias, privativas de derechos del ciudadano, etc; asimismo, la Penología estudia la ejecución de las penas y su finalidad.

3.2.1. EL CONCEPTO

La pena en materia penal en términos generales es una sanción impuesta a una o varias personas consideradas plenamente responsables por la comisión de conductas consideradas como delitos en la legislación punitiva.

En efecto, los doctrinarios han definido a “La Pena” de la manera siguiente:

a) Rafael de Pina Vara sostiene:

“PENNA. *Contenido de la sentencia de condena impuesta al responsable de una infracción penal por el órgano jurisdiccional competente, que puede afectar a su libertad, a su patrimonio o al ejercicio de sus derechos; ene. Primer caso, privándole de ella, en el segundo, infligiéndole una merma en sus bienes, y en el tercero, restringiéndolos o suspendiéndolos.”*¹⁰⁶

b) Rafael Castellanos cita a los autores siguientes:

“La pena es la reacción social jurídicamente organizada contra el delito (C. Bernardo de Quirós). El sufrimiento impuesto por el Estado, en ejecución de una sentencia, al culpable de una infracción penal (Eugenio Cuello Calón). Es el mal que el juez inflige al delincuente a causa de su delito, para expresar la reprobación social con respecto al acto y al autor (Franz Von Liszt). Por nuestra parte hemos dicho que la pena es el castigo

¹⁰⁶ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. 401.

*legalmente impuesto por el Estado al delincuente, para conservar el orden jurídico.”*¹⁰⁷

Por otra parte, Rafael Castellanos define a “La Penología” de la manera siguiente:

*“PENOLOGÍA. Es el conjunto de disciplinas que tiene por objeto el estudio de las penas, su finalidad y su ejecución.”*¹⁰⁸

Además, el citado autor sostiene que “La Penología” es considerada para varios doctrinarios como integrante de diferentes ciencias, a saber: como rama de la Criminología, como rama autónoma y como rama de la Ciencia Penitenciaria; lo anterior, en virtud de la aplicación específica de esta disciplina.

De igual manera, la pena en materia penal persigue dos fines, esto en relación a:

- a) El delincuente, reformarlo para readaptarse a la vida social; y
- b) La sociedad, salvaguarda de sus integrantes, principalmente, la delincuencia se evita por el temor de la aplicación de la pena.

Finalmente, la pena impuesta a los responsables de conductas ilícitas debe de tener las características siguientes:

- a) Aflictiva;
- b) Legal;
- c) Cierta;
- d) Pública;
- e) Educativa;
- f) Humana;
- g) Equivalente;
- h) Suficiente;
- i) Remisible;
- j) Reparable;
- k) Personal;

¹⁰⁷ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 305.

¹⁰⁸ Idem.

- I) Variada; y,
- II) Elástica.

3.2.1.1. LA DIFERENCIA ENTRE PUNIBILIDAD, PUNICIÓN Y PENA

Con la finalidad de establecer la distinción entre los términos de punibilidad, punición y pena, señalaré que uno de los puntos para explicar la diferencia entre tales términos corresponde a la participación por parte de los Poderes de la Unión en cuanto al procedimiento de la aplicación de la pena, que en el caso que nos ocupa es de carácter federal, por lo tanto, la validez de una pena comprende desde su legislación hasta su aplicación, pasando por su graduación.

En efecto, las características primordiales que determinan la diferencia entre punibilidad, punición y pena, se advierten del proceso de formación de las mismas, por lo tanto, para que una pena sea considerada legal, debe de haberse integrado por:

1. Punibilidad, es la actividad legislativa por la cual se establecen las penas a imponer por el incumplimiento de las normas penales; por lo tanto, se puede considerar como una advertencia, por analogía jurídica es aplicable en materia penal el término “no hay delito sin tipicidad”, y en el caso, correspondería a “no hay pena sin punibilidad”;

2. Punición, es la actividad jurisdiccional por la cual se pondera la pena individual por la acreditación de los elementos del delito; consecuentemente, es la sanción que impone el juzgador por la plena responsabilidad penal en la comisión de ilícitos; y,

3. Pena, es la actividad a cargo del poder ejecutivo mediante la cual se cumplen las penas impuestas en las sentencias dictadas; sin embargo, se debe de precisar que a partir del diecinueve de mayo de dos mil once, a través del acuerdo general 22/2011 y el diverso 23/2011 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal se estableció la competencia de la función

de ejecución de penas mediante los Juzgados de Distrito Especializados en Ejecución de Penas.

Ahora bien, la distinción anterior se establece con fines ilustrativos, toda vez que la amplitud y complejidad del tema no permitiría un estudio completo del mismo.

3.2.2. LA CLASIFICACIÓN DE LAS PENAS

El artículo 24 del Código Penal Federal establece las penas y medidas de seguridad aplicables a las conductas ilícitas, siendo estas las siguientes:

“Artículo 24.- Las penas y medidas de seguridad son:

- 1.- Prisión.**
 - 2.- Tratamiento en libertad, semilibertad y trabajo en favor de la comunidad.**
 - 3.- Internamiento o tratamiento en libertad de inimputables y de quienes tengan el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos.**
 - 4.- Confinamiento.**
 - 5.- Prohibición de ir a lugar determinado.**
 - 6.- Sanción pecuniaria.**
 - 7.- (Se deroga).**
 - 8.- Decomiso de instrumentos, objetos y productos del delito**
 - 9.- Amonestación.**
 - 10.- Apercibimiento.**
 - 11.- Caución de no ofender.**
 - 12.- Suspensión o privación de derechos.**
 - 13.- Inhabilitación, destitución o suspensión de funciones o empleos.**
 - 14.- Publicación especial de sentencia.**
 - 15.- Vigilancia de la autoridad.**
 - 16.- Suspensión o disolución de sociedades.**
 - 17.- Medidas tutelares para menores.**
 - 18.- Decomiso de bienes correspondientes al enriquecimiento ilícito.**
 - 19.- La colocación de dispositivos de localización y vigilancia.**
- Y las demás que fijen las leyes.”*¹⁰⁹

Sin embargo, el artículo 24 del citado ordenamiento jurídico ya descrito en el párrafo que antecede, no es propiamente una clasificación de las penas penales, toda vez que, si bien es cierto que las penas en materia

¹⁰⁹ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 30 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 23. Sección Primera, p. 2.

criminal están contenidas en el citado articulado, también lo es que están mezcladas sin distinción con las medidas de seguridad; consecuentemente, son consideradas como sinónimos; empero, considero que jurídicamente es contradictorio, porque, las penas son consecuencia de una conducta delictiva, mientras que las medidas de seguridad atiende a la prevención del delito, en consecuencia, se aprecia un error de técnica jurídica en la legislación analizada.

Lo anterior se corrobora con lo expuesto por Fernando Castellanos al sostener que:

*“...mientras las penas llevan consigo la idea de expiación y, en cierta forma, de retribución, las medidas de seguridad, sin carácter aflictivo alguno, intentan de modo fundamental la evitación de nuevos delitos...”*¹¹⁰

En efecto, la clasificación de las penas en materia criminal en atención al bien jurídico que afectan se clasifican en cinco categorías de conformidad con el criterio sostenido por Carrancá y Trujillo al ser citado por Fernando Castellanos, criterio que esquematizaré de la manera siguiente:

1. Contra la vida	→	Pena capital
2. Corporales	→	Azotes, marcas, mutilaciones.
3. Contra la libertad	→	Prisión, confinamiento, prohibición de ir a lugar determinado
4. Pecuniarias	→	Multa y reparación del daño.
5. Contra derechos ciudadanos	→	Suspensión de Derechos políticos y civiles, destitución de funciones.

¹¹⁰ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p. 309.

3.2.3. LA EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD PENAL

En este apartado se expondrán las figuras jurídicas relacionadas con la extinción de la responsabilidad penal, las cuales tiene como objeto la no aplicación de las penas impuestas en una sentencia ejecutoriada.

En primer lugar, el Código Penal Federal establece como causales de extinción de la responsabilidad penal, los supuestos siguientes:

a) La muerte, extingue la acción penal y sanciones impuestas a excepción de la reparación del daño y el decomiso de los objetos, productos o instrumentos del delito;

b) La amnistía; extingue la acción penal y sanciones impuestas a excepción de la reparación del daño;

c) Por perdón del ofendido, extingue la acción penal en delitos perseguibles por querrela;

d) El indulto, extingue la acción penal y se caracteriza por ser concedido por el Ejecutivo Federal;

e) El reconocimiento de inocencia; extingue la acción penal y sanciones impuestas cuando se acredite que el sentenciado es inocente;

f) La prescripción, extingue la acción penal y las sanciones impuestas por el simple transcurso del tiempo sin que se realicen acciones tendientes a la ejecución de las mismas; y,

g) El cumplimiento de la sentencia; extingue al acción penal y sanciones impuestas.

3.3. EL CÓDIGO PENAL FEDERAL

En capítulos precedentes señalé que, el Código en materia penal del fuero Federal vigente es el denominado originalmente “Código Penal para el Distrito y Territorios Federales en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal”, promulgado por el Presidente

Pascual Ortiz Rubio, con vigencia a partir del diecisiete de septiembre de mil novecientos treinta y uno, sin embargo, tal denominación se modificó por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, mediante el cual, al citado ordenamiento jurídico se le denominó “Código Penal Federal”.

En consecuencia, el Código Penal Federal tiene competencia para conocer de los delitos federales cometidos en la República Mexicana, lo anterior en virtud de que los artículos 1 al 5 del citado ordenamiento jurídico expresamente establecen la competencia federal en los supuestos siguientes:

“Artículo 1o.- Este Código se aplicará en toda la República para los delitos del orden federal.”¹¹¹

“Artículo 2o.- Se aplicará, asimismo:

I. Por los delitos que se inicien, preparen o cometan en el extranjero, cuando produzcan o se pretenda que tengan efectos en el territorio de la República; o bien, por los delitos que se inicien, preparen o cometan en el extranjero, siempre que un tratado vinculativo para México prevea la obligación de extraditar o juzgar, se actualicen los requisitos previstos en el artículo 4o. de este Código y no se extradite al probable responsable al Estado que lo haya requerido, y

II.- Por los delitos cometidos en los consulados mexicanos o en contra de su personal, cuando no hubieren sido juzgados en el país en que se cometieron.”¹¹²

“Artículo 3o.- Los delitos continuos cometidos en el extranjero, que se sigan cometiendo en la República, se perseguirán con arreglo a las leyes de ésta, sean mexicanos o extranjeros los delincuentes.

*La misma regla se aplicará en el caso de delitos continuados.”*¹¹³

“Artículo 4o.- 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

¹¹¹ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 18 de mayo de 1999, Tomo DXLVIII, número 11. Sección Primera, p. 2.

¹¹² México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*, 28 de junio de 2007, Tomo DCXLV, número 20. Sección Primera, p. 2.

¹¹³ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

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.”¹¹⁴

“Artículo 5o.- Se considerarán como ejecutados en territorio de la República:

I.- Los delitos cometidos por mexicanos o por extranjeros en alta mar, a bordo de buques nacionales;

II.- Los ejecutados a bordo de un buque de guerra nacional surto en puerto o en aguas territoriales de otra nación. Esto se extiende al caso en que el buque sea mercante, si el delincuente no ha sido juzgado en la nación a que pertenezca el puerto;

III.- Los cometidos a bordo de un buque extranjero surto en puerto nacional o en aguas territoriales de la República, si se turbare la tranquilidad pública o si el delincuente o el ofendido no fueren de la tripulación. En caso contrario, se obrará conforme al derecho de reciprocidad;

IV.- Los cometidos a bordo de aeronaves nacionales o extranjeras que se encuentren en territorio o en atmósfera o aguas territoriales nacionales o extranjeras, en casos análogos a los que señalan para buques las fracciones anteriores, y

V.- Los cometidos en las embajadas y legaciones mexicanas.”¹¹⁵

3.3.1. EL CONCEPTO

Por Código Penal Federal se debe de considerar el conjunto de normas jurídicas aplicables a determinada materia, en el caso, es la compilación de leyes que contempla las conductas tipificadas como delitos y sancionables en el fuero federal.

La anterior determinación se corrobora con lo expuesto por Rafael de Pina Vara, quien sostiene:

“CÓDIGO. Ordenación sistemática de preceptos relativos a una determinada rama del derecho, que la comprende ampliamente, elaborada por el Poder Legislativo y dictado para su general observación.

Entre ley y código no existe ninguna diferencia esencial. El código es una especie de ley. Código y ley no se diferencian ni por su contenido, ni por sus efectos. El código no es, como se dice con frecuencia, un cuerpo orgánico y sistemático de leyes, sino de disposiciones o preceptos.”¹¹⁶

¹¹⁴ Idem.

¹¹⁵ Idem.

¹¹⁶ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 161.

Sin embargo, a diferencia de lo expuesto por Rafael de Pina Vara considero que jerárquicamente la denominación de Código es superior a la de la Ley, esto por que en la práctica al referirnos a código nos remitimos a la compilación de disposiciones jurídicas aplicadas a ciertas leyes especializadas, ejemplo de lo anterior, es el Código Fiscal de la Federación que contiene disposiciones comunes aplicables entre otros a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

3.3.2. LA ESTRUCTURA

La estructura del Código Penal Federal vigente la esquematizaré y presentaré en el anexo 1 del presente trabajo de investigación, lo anterior por la amplitud del esquema.

CAPÍTULO IV

LOS DELITOS ESPECIALES FEDERALES

4. LOS DELITOS ESPECIALES FEDERALES

Previo al estudio de los delitos especiales federales, a efecto de contar con mayores elementos en el análisis del presente tema de estudio, es conveniente realizar de manera sintetizada, una distinción entre delito y tipo penal.

De manera que, la palabra delito se aplica de manera general a las conductas típicas, antijurídicas y culpables que son penadas por la ley penal, es decir, es un término general para denominar a determinada figura delictiva; *verbigracia*, las resoluciones de los juzgados de distrito dictadas al resolver el auto de plazo constitucional, en las que en su resolutivo primero, en la mayoría de los casos se determina de la manera siguiente:

“...PRIMERO. Siendo las CATORCE HORAS DEL SEIS DE JUNIO DE DOS MIL ONCE, dentro del plazo constitucional, se dicta AUTO DE FORMAL PRISIÓN o PREVENTIVA, en contra de JUAN GÓMEZ GÓMEZ, como probable responsable en la comisión del delito de PORTACIÓN DE ARMA DE FUEGO SIN LICENCIA, previsto y sancionado en el artículo 81 de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos, en relación con los numerales 9º, fracción III, 10, fracción III y 24, del mismo ordenamiento jurídico, en términos del artículo 13, fracción II del Código Penal Federal...”

Por otra parte, la doctrina moderna utiliza el término de tipo penal, como uno de los elementos integradores de la Teoría del Delito; por lo tanto, esta palabra es más técnica que el término delito, toda vez que significa la adecuación de la acción u omisión al supuesto jurídico sancionado por la ley penal, en el caso, la acción debe de comprender los elementos objetivos o externos que constituyen la materialidad del hecho a estudio, debiéndose entender como aquéllos empleados en la ley con un significado apreciable por los sentidos, los subjetivos y los normativos, sólo en el caso de que la descripción típica lo requiera, siendo aquéllos que requieren de una valoración especial, ya sea jurídica o cultural.

Consecuentemente, la palabra delito es de aplicación general y hace referencia a las figuras delictivas establecidas en cualquier Código Penal o Ley Especializada; en cambio, el término de tipo penal es más técnico y

especializado a la ciencia del Derecho Penal, toda vez que su estudio es obligatorio en toda resolución judicial.

Precisado lo anterior, el estudio relativo a los delitos especiales federales comenzará con la opinión que a manera de concepto expresan los autores siguientes:

a) De Pina Vara refiere:

*“...**DELITO ESPECIAL.** Llamase especial el delito que se encuentra definido y sancionado en una ley o código penal de esta naturaleza, es decir, fuera del código penal común...”*¹¹⁷

b) Miguel Acosta Romero y Eduardo López Betancourt sostienen:

*“...las conductas constitutivas de delitos, en términos generales se encuentran contenidas en el Código Penal, sin embargo, existen muchas otras que se contemplan en diferentes ordenamientos no penales (tratados internacionales y leyes especiales), mismas a las que se les ha denominado como „Delitos Especiales“. Éstos, aceptados por el artículo 6 del propio Código Penal, se refieren a situaciones jurídicas abstractas determinadas, contenidas en leyes no privativas, ni prohibidas por el artículo 13 constitucional, es decir, son impersonales, generales y abstractas...”*¹¹⁸

Por lo tanto, los delitos especiales federales son los actos u omisiones que están previstos y sancionados en ordenamientos jurídicos distintos al Código Penal Federal; *verbigracia*, el delito de defraudación fiscal previsto y sancionado en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

4.1. EL PRINCIPIO DE ESPECIALIZACIÓN

Ahora bien, los juzgados federales tienen competencia para el conocimiento de delitos especiales con base en “El Principio de Especialización”, mediante el cual, se establece que si una ley especial o tratado internacional de observancia obligatoria en México establece un

¹¹⁷ De Pina Vara, Rafael. *Op. Cit.* p. 220.

¹¹⁸ Acosta Romero, Miguel y et all. *Delitos Especiales*, 7ª. ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 2005. p.13.

delito, este ordenamiento jurídico se aplicara por esa conducta en lugar del Código Penal Federal.

Lo anterior es así, por disposición expresa del artículo 6 del Código Penal Federal, en el que textualmente se dispone:

“Artículo 6.- *Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes al Libro Segundo.*

*Cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.”*¹¹⁹

Además, el Congreso de la Unión ha establecido diversas figuras delictivas en leyes especiales porque la delincuencia ha evolucionado de tal manera que realiza mayores actos delictivos que dañan de manera considerable los bienes jurídicos tutelados por la ley, en el caso, el delito de secuestro. En efecto, los delitos previstos en las leyes especiales se originan por la gravedad y consecuencias de esas conductas, de las cuales, el legislador federal ha establecido sanciones a efecto de prevenir los tipos penales especiales; incluso, estos delitos se han establecido en ordenamientos especiales toda vez que el Código Penal Federal resulta ser insuficiente para contemplar la totalidad de los delitos existentes actualmente y por el incremento en la realización de las citadas conductas delictivas, por lo tanto, se han elaborado diferentes leyes especializadas con las que se trata de establecer mayor seguridad jurídica, que permitan la estabilidad social.

4.2. LOS ORDENAMIENTOS JURÍDICOS FEDERALES

Para el desarrollo del siguiente punto de investigación, de manera enunciativa más no limitativa, expondré cómo legislaciones federales que

¹¹⁹ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

contemplan delitos especiales previstos en cada uno de esos ordenamientos jurídicos a los siguientes:

a) La Ley de Vías Generales de Comunicación a la conducción de vehículos en estado de ebriedad o bajo el efecto de cualquier enervante;

b) La Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos a la portación de arma de fuego sin licencia;

c) La Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos a la quiebra fraudulenta;

d) La Ley Federal de Juegos y Sorteos a los juegos ilícitos;

e) La Ley Federal de la Reforma Agraria a la afectación de propiedades inafectables;

f) La Ley Federal de Radio y Televisión a el daño e interrupción del servicio de radio o televisión;

g) La Ley del INFONAVIT a el fraude por engaño;

h) La Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Extranjera a la simulación;

i) La Ley Federal de Trabajo al incumplimiento patronal;

j) La Ley Federal de Derechos de Autor a la utilización con fines de lucro de discos o fonogramas destinados a ejecución privada;

k) La Ley General de Salud a la posesión de narcóticos con fines de comercio o suministro, aún gratuito;

l) La Ley de Invenciones y marcas a los delitos que tutelan las invenciones y marcas;

ll) La Ley de Instituciones de Crédito a los delitos bancarios;

m) La Ley General de Población el tráfico ilegal de trabajadores mexicanos al extranjero;

n) La Ley Federal de Aguas a los delitos en materia de aguas;

ñ) La Ley Forestal a los delitos en materia forestal;

o) La Ley de Concurso Mercantiles a los delitos en situación de concurso mercantil;

p) El Código Fiscal de la Federación a la defraudación fiscal equiparada; y

q) La Ley General de Bienes Nacionales el uso de un bien perteneciente a la Nación.

4.3. EL DERECHO PENAL FISCAL

El Derecho Penal Fiscal es la rama del derecho penal especializado en las conductas u omisiones típicas, antijurídicas, culpables y punibles originadas con motivo del incumplimiento de contribuciones establecidas en diversos ordenamientos jurídicos, como lo es la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación, etc.

Lo anteriormente expuesto se corrobora con las opiniones que sobre el Derecho Penal Fiscal sostienen los autores siguientes:

a) Narciso Sánchez Gómez refiere:

*“...Es una disciplina Jurídica específica del Derecho Público, que estudia los actos u omisiones catalogados como infracciones, faltas y delitos fiscales, así como las sanciones administrativas y penales que deben aplicarse a las personas físicas y morales responsables de tales conductas ilícitas para restablecer la observancia del orden jurídico en esa materia...”*¹²⁰

b) Raúl Rodríguez Lobato explica:

*“...En todo orden jurídico las normas que lo conforman imponen al Estado y a los particulares obligaciones de diversa índole, ya sean de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, cuyo cumplimiento es indispensable para satisfacer la necesidad jurídica que determinó la creación y contenido de esas normas. Por lo tanto, el incumplimiento de los deberes que imponen las normas jurídicas debe tener como consecuencia la aplicación de una sanción que discipline al incumplido y estimule a la observancia de la norma y al cumplimiento pleno y oportuno del deber que impone para la eficacia de la norma...”*¹²¹

“En este orden de ideas, el incumplimiento de las obligaciones fiscales, sustantivas o formales, que las normas jurídicas tributarias imponen a los contribuyentes debe traer consigo, y en efecto lo trae, como

¹²⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Op. Cit. p. 457.

¹²¹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. p. 191.

consecuencia la aplicación de una sanción, lo cual da origen al llamado derecho penal fiscal...”¹²²

En consecuencia, el derecho penal fiscal es la rama del derecho penal que prevé y sanciona diversos delitos que en materia fiscal realizan las personas en su carácter de contribuyentes.

4.4. EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

La palabra “Código” es definida como el conjunto preordenado de normas jurídicas que instituyen los principios generales que infraestructuran y unifican a toda una rama del Derecho; consecuentemente, dentro del marco jurídico vigente existen entre otros;

- a) El Código de Comercio que rige el área mercantil;
- b) El Código Sanitario que rige lo relativo a la salud;
- c) El Código Aduanero que regula las actividades de comercio internacional; y,
- d) El Código Fiscal de la Federación que regula las disposiciones adjetivas y sustantivas aplicables a leyes tributarias.

Además, el Código Fiscal de la Federación establece todos y cada uno de los principios generales que rigen la materia fiscal mexicana, pero bajo lineamientos y estructuras diferentes a las establecidas en cualquier otro ordenamiento jurídico, asimismo, en este ordenamiento jurídico se establece la teoría general tributaria en México, con el que, se establecen todos y cada uno de los principios generales que rigen la materia fiscal mexicana.

En tales circunstancias, en el citado código tributario se establece en su primer artículo la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa conforme a las leyes respectivas, consagrada en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los

¹²² Ibid. p. 183.

Estados Unidos Mexicanos, con lo cual, se fundamentan las actuaciones de las autoridades fiscales en el ejercicio de sus funciones.

Por otra parte, los actos fiscales federales se encuentran estructurados y jerarquizados de la manera siguiente: en nuestro país rige primeramente la Constitución como ley suprema de toda la Unión, los tratados internacionales, las leyes fiscales especiales, y en último término, las disposiciones de Derecho Común, entendiendo por estas últimas, no nada más las del derecho privado (civil y mercantil), sino todas aquellas, aún las de derecho público, que señalan las actividades económicas que se gravan tributariamente o las disposiciones administrativas que eximen a éstas de determinadas cargas.

Al respecto, considero que el campo de actuación de la materia fiscal mexicana es restringido en comparación al derecho civil, toda vez que normalmente se tributa sobre los resultados de la realización de ciertos actos jurídicos de interés económico y éstos al concretizarse pueden estar regulados indistintamente en normas de derecho privado o de derecho público; ejemplo de lo anterior es:

a) El supuesto previsto en el artículo 19 de la Ley Federal del Trabajo en donde se exceptúan de cargas fiscales a todos los actos y actuaciones que tengan por objeto la aplicación de las normas de trabajo; y,

b) Lo previsto en los artículos 24, 25 y 26 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, en los que, se ordena la exención impositiva en materia de importación de empresas del servicio público.

En consecuencia, el derecho fiscal al no prever en el Código Fiscal de la Federación o en las leyes fiscales especiales supuestos como los descritos en los incisos que anteceden, origina que la norma tributaria sea flexible respecto de modificaciones originadas por el apoyo a ciertos sectores de la población o a estímulos fiscales establecidos en decretos presidenciales o disposiciones administrativas, ejemplo de lo anterior, son las resoluciones misceláneas que sin ser materia de proceso legislativo modifican un

impuesto en cualquiera de sus elementos, a saber, los requisitos fiscales que deben contener los comprobantes fiscales.

Por lo expuesto anteriormente, considero que el Código Fiscal de la Federación base de la estructura fiscal del país funcione en defecto de leyes fiscales específicas, en otras palabras, el citado código se complementa con diversos ordenamientos jurídicos, empero en aquellos casos en los que expresamente se refiera "a falta de disposición de" o como el mismo código ordena "en defecto".

Efectivamente, debe tomarse en consideración que durante la actual administración tributaria, el sistema fiscal mexicano continua transformándose para adecuarse a la modernidad con la finalidad de adecuarse a los sistemas internos de tributación contemporáneos; consecuentemente, el Código Fiscal de la Federación ha creado expresiones con especial contenido fiscal, entre los que citaré a:

- a) El artículo 9 con el término de residentes en territorio nacional;
- b) El artículo 14 con el término de enajenación de bienes;
- c) El artículo 15 con el término de arrendamiento financiero;
- d) El artículo 16 con el término de actividades empresariales; y,
- e) El artículo 17-A con el término de actualización.

Por otra parte, el sistema fiscal mexicano requiere de un ordenamiento jurídico que compile la mayoría de las diversas leyes en materia fiscal, con el que, se uniforme el criterio de aplicación de las normas contenidas en esas diversas leyes fiscales especiales y bajo este lineamiento se promulgó el Código Fiscal de la Federación que rige desde el primero de enero de 1983.

En efecto, este ordenamiento establece los principios generales necesarios para la aplicación de todas y cada una de las normas tributarias federales mexicanas y en tal virtud, las leyes fiscales especiales no podrán ser aplicadas de manera independiente sin las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación.

4.4.1. LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

En principio señalaré los conceptos que sobre el término de infracción sostienen los autores siguientes:

a) Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo sostienen:

*“...en términos generales, infracción es toda violación a la ley...”*¹²³

b) Narciso Sánchez Gómez refiere:

*“...es la contravención a las normas de carácter administrativo derivada de una acción u omisión...”*¹²⁴

c) Raúl Rodríguez Lobato explica:

*“...en general, infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley que, hemos dicho, debe ser sancionada...”*¹²⁵

d) Rafael De Pina Vara establece:

*“...Acto realizado contra lo dispuesto en una norma legal o incumpliendo un compromiso contraído...”*¹²⁶

e) la Enciclopedia Jurídica OMEBA (Dr. Mateo Goldstein), en lo conducente, define:

“...Defínela Escriche diciendo que „es la transgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado. Toda persona es responsable de la infracción de las leyes, así como de la de los contratos que hubiese celebrado, e incurre en las penas que respectivamente estuvieren señaladas o a lo menos en la obligación de resarcir los daños y perjuicios que de su infracción se sigen”...

José Buxade, tratadista español, la define: „Contravención de lo dispuesto en la ley, contrato u obligación de observancia forzosa” y agrega: „la infracción, ya de las leyes, ya de los contratos, ya de las obligaciones forzosas, hace incurrir en las sanciones penales respectivamente señaladas en unos y otros y siempre lleva aparejado el resarcimiento de los daños y perjuicios ocasionados por la infracción a los particulares, corporaciones o al

¹²³ Ponce Gómez, Francisco y et all. Op. Cit. p. 196.

¹²⁴ Sánchez Gómez, Narciso. Op. Cit p. 463.

¹²⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. Op. Cit. p. 184.

¹²⁶ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 320.

estado. La infracción de las leyes por parte de los jueces y magistrados puede ser por negligencia o ignorancia inexcusable y se tienen éstas por inexcusables cuando aunque sin intención se hubiese dictado providencia, auto o sentencia contraria a la ley, o se hubiere faltado a algún trámite o solemnidad mandada observar por la misma, bajo penal de nulidad en materia civil; y existe en causa criminal cuando aquéllos cometen un delito relativo al ejercicio de sus funciones (no un delito común), infringiendo las leyes en los casos expresamente previstos en el Código penal o en otras disposiciones legales especiales"...”¹²⁷

f) La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene en relación al tema, la tesis 2^a. LIX/99, visible en la foja quinientos cinco del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, Instancia de Segunda Sala, Tomo IX, mayo de mil novecientos noventa y nueve, materia administrativa, del rubro y texto siguiente:

“INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS. SUS MODALIDADES. *Las modalidades de las infracciones tributarias a que se refiere el artículo 67, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no aparecen definidas en dicho cuerpo normativo. Es en material penal, tratándose de delitos, donde mejor se han perfilado estos conceptos, motivo por el cual analógicamente debe acudir a los mismos. Tratándose del delito instantáneo, el derecho positivo mexicano, la doctrina y la jurisprudencia, son acordes al conceptualarlo como: „Aquel que se consuma en un solo acto, agotando el tipo”; cuyos efectos pueden o no prolongarse en el tiempo; en cambio, tratándose de las modalidades de „continuo” y „continuado”, existe diversidad de criterios. El artículo 99 del referido Código Fiscal da el concepto al que debe atenderse en esta materia respecto al delito continuado al establecer que: „El delito es continuado, cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad”. Respecto del delito continuo, sus notas características, extraídas sustancialmente de la jurisprudencia, consisten en las siguientes: „Es la acción u omisión que se prolonga sin interrupción por más o menos tiempo”. Con base en lo anterior; las infracciones administrativas podrán ser: instantáneas, cuando se consuman en un solo acto, agotando todos los elementos de la infracción, cuyos efectos pueden o no prolongarse en el*

¹²⁷ ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA. Buenos Aires, Argentina, Ed. DRISKILL, 1990, p. 771.

tiempo; continuas, si la acción u omisión se prolonga sin interrupción por más o menos tiempo; o, continuadas, en la hipótesis de pluralidad de acciones que integran una sola infracción en razón de la unidad de propósito inflacionario e identidad de lesión jurídica.”

Por lo tanto, la infracción es una violación a una obligación respecto de una norma de carácter administrativo, en la que normalmente se sanciona con multa.

En ese orden de ideas, la autoridad tributaria al cerciorarse de la realización de las infracciones a cargo de las personas que en carácter de contribuyentes generan violaciones a normas jurídicas, por lo cual, ésta autoridades tienen la facultad de practicar las investigaciones previas necesarias, las deberá llevar a cabo el fisco federal, tendientes a la comprobación de la infracción demostrando entre otros hechos:

- a) El establecer los antecedentes conforme a los cuales una persona tiene una obligación y con su conducta demostrar que se ha violado; y,
- b) La determinación expresa de las circunstancias en que se ha violado la ley.

Por ejemplo, el auditor independiente con autorización para dictaminar para efectos fiscales, quien en su calidad de auxiliar de las autoridades fiscales, las cuales tomando en consideración su experiencia y capacidad técnica, tiene la responsabilidad de vigilar el cumplimiento de la ley, persona que emitirá una opinión acerca de la situación del contribuyente auditado con base en elementos objetivos y en una forma imparcial; siendo que, esta persona únicamente interviene de manera informativa, pero no tiene poder de sanción, es decir, en sus dictámenes únicamente consigna hechos, por lo que, las autoridades fiscales con base en la información anterior, proceden a la valoración de los hechos y pruebas para en su caso imponer la sanción correspondiente.

Otro ejemplo consiste en el personal a cargo de la Administración Local de Recaudación del Estado de México, quienes en ejercicio de las facultades de comprobación fiscal requieren documentación al contribuyente,

limitándose a asentar hechos en las actas circunstanciadas y carecen de autoridad para imponer sanciones.

En efecto, la autoridad fiscal encargada de imponer una sanción es diferente a la encargada de realizar las investigaciones previas, estas últimas deberán adoptar una decisión final de autoridad, mediante acto administrativo que esté de acuerdo con los requisitos que establece la ley de conformidad con la Constitución; es decir, la resolución administrativa que determine una infracción deba ser fundada y motivada, soportada por los antecedentes que demuestren que el contribuyente cometió una violación a la ley; consecuentemente, se le impondrá la sanción correspondiente.

En conclusión, la imposición de las sanciones originadas por infracciones administrativas deberá contar con los requisitos de tipo constitucional; es decir, respetar los derechos del contribuyente que fije el Código Fiscal de la Federación, originados por el artículo 16 constitucional en el que se establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, posesiones, etc., sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, de lo que se desprende que para el cumplimiento de la garantía constitucional de seguridad jurídica, la autoridad fiscal debe de acreditar:

a) El motivo de la infracción, que puede ser el que una persona ha incumplido con sus obligaciones fiscales, *verbigracia*, presentar extemporáneamente el aviso de cambio de domicilio;

b) El fundamento legal de la sanción, es la adecuación de la acción u omisión realizada por el contribuyente con la prevista en la ley;

c) El Establecimiento de la competencia por la autoridad fiscal, el Servicio de Administración Tributaria delega facultades a cada una de la Administración Local de Recaudación de determinado territorio a efecto de que esté facultada en términos de ley para el conocimiento de los hechos (autoridad legítima), empero, la autoridad competente para determinar infracciones es la señalada en la ley y la que decidirá la imposición la sanción correspondiente;

d) El ponderar la situación personal del infractor, es decir, considerar la capacidad económica del mismo, así como los antecedentes personales del contribuyente, para adecuar la sanción; y,

e) La autoridad fiscal deberá considerar el perjuicio sufrido por la realización de la infracción.

Efectivamente, para que el fisco federal pueda emitir una sanción con motivo de una infracción de carácter fiscal debe de seguir previamente los pasos señalados, ya que de lo contrario su acto resultaría violatorio de garantías individuales, esto es así, porque en un orden jurídico determinado, en el que los actos de las autoridades están regulados por una serie de leyes o normas jurídicas, éstas se convierten en una obligación, en un deber ser, en una regla de conducta externa obligatoria para las autoridades, que se traduce en el principio conocido como “LA AUTORIDAD SOLO PUEDE HACER LO QUE LE ESTE PERMITIDO”.

La anterior regla de conducta impone una serie de obligaciones a cargo de las autoridades y contribuyentes, obligaciones en su conducta que pueden ser: obligaciones de hacer, de no hacer y de tolerar.

Por lo tanto, generalmente, la norma fiscal consiste en un deber ser y si el particular no cumple con esa norma y falta a su cumplimiento, desde ese momento. está cometiendo una infracción a la misma.

Por otra parte, no es ilegal la sanción que determina la autoridad administrativa al imponer como sanción una multa a un ciudadano por la acción u omisión contraria a una disposición administrativa contenida en los reglamentos que se deriven de una ley.

La opinión anterior encuentra fundamento en el criterio del Poder Judicial de la Federación, contenido en la tesis aislada I.15°. A.83.A sostenida por el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la página dos mil quinientos cuarenta y dos del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Septiembre de dos mil siete, Novena Época, Materia Administrativa, del rubro y texto siguiente:

“INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS. PUEDEN ESTAR REGULADAS EN REGLAMENTOS, SIN VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

En diversos precedentes, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que en el ámbito del derecho administrativo sancionador pueden observarse ciertos principios penales sustantivos, dada la similitud que guarda la pena administrativa con la sanción penal, pero sólo en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza jurídica. Uno de los principios que regulan la materia penal es el de legalidad consistente en que todo acto de autoridad debe encontrarse fundado y motivado conforme a las leyes establecidas con anterioridad al hecho que se sanciona; principio que se subdivide en otros dos subprincipios, a saber: el de reserva de ley y el de tipicidad; el primero de estos se traduce en que determinadas cuestiones deben estar respaldadas por la ley o que ésta es el único instrumento idóneo para regular su funcionamiento; en tanto que el segundo se manifiesta como una exigencia de predeterminación normativa clara y precisa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes. De acuerdo con esas reflexiones, es patente que en materia administrativa sólo puede regir de manera plena el principio de tipicidad, pues si alguna disposición administrativa establece que debe sancionarse cierta infracción, la conducta perpetrada por el administrado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía ni por mayoría de razón. Empero, sólo en casos excepcionales puede aplicarse el de reserva de ley, en virtud de que en el ámbito administrativo no puede considerarse que las conductas o tipos que constituyen la infracción y la sanción aplicable, deban en todos los casos estar definidas en la ley, pues de estimarlo así implicaría desconocer la naturaleza de la facultad reglamentaria que campea en esa rama del derecho, a través de la cual el titular del Poder Ejecutivo puede precisar, perfeccionar o complementar diversos aspectos de una ley; además, el párrafo primero del artículo 21 constitucional corrobora tal aserto, al señalar que corresponde a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, lo que pone de manifiesto que en la esfera administrativa las infracciones y sanciones procedentes pueden regularse válidamente en los reglamentos que expida el Ejecutivo Federal o Local, habida cuenta que por la gran extensión de esa materia, difícilmente

el legislador podría prever todas las eventualidades que requieren ser sancionadas.”

4.4.1.1. LA CLASIFICACIÓN DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

La clasificación de las infracciones administrativas es de naturaleza doctrinal, por lo tanto, para el presente estudio citaré a los autores siguientes:

a) Raúl Rodríguez Lobato expone:

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

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

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

c) Simples y complejas. Las primeras son aquellas en que con una conducta se transgrede una sola disposición legal; las segundas son aquellas en que con una conducta se transgreden dos o más disposiciones legales.

d) Leves o graves. Las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se transgrede la ley, pero no traen ni pueden traer consigo la evasión de un crédito fiscal; las segundas son aquellas que se cometen conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de una obligación fiscal, o bien son producto de la negligencia o descuido, por tanto traen consigo la evasión de un crédito fiscal...”¹²⁸

b) El Código Fiscal de la Federación clasifica las infracciones de la manera siguiente:

¹²⁸ Rodríguez Lobato, Raúl. Op. Cit. p. 184.

INFRACCIÓN	ARTÍCULO	No. Veces reformado
Relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes	79	6
Relacionadas con la obligación del pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias.	81	16
Relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación	83	10
Las que pueden incurrir las instituciones de crédito en relación a las obligaciones a que se refiere el artículo 32 B de este Código	84-A	4
De los usuarios de los servicios, así como de los cuentahabientes de las instituciones de crédito a que se refiere el último párrafo del Artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación	84-C	0
En la que pueden incurrir las empresas de factoraje financiero y las sociedades financieras de objeto múltiple en relación a las obligaciones a que se refiere el primero y segundo párrafos del artículo 32-C de este código, al no efectuar la notificación de la transmisión de créditos operada en virtud de un contrato de factoraje financiero, o el negarse a recibir dicha notificación.	84-E	1
<p>En la que pueden incurrir las casas de bolsa en relación con las obligaciones a que se refiere el artículo 32-E del Código Fiscal de la Federación, el no expedir los estados de cuenta a que se refiere el segundo párrafo del artículo 29-C del citado ordenamiento jurídico, con los requisitos que al efecto emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.</p> <p>Asimismo, se considera infracción en las que pueden incurrir las casas de bolsa, en no proporcionar la información a que se refiere el artículo 60 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de los contribuyentes que enajenen acciones con su intermediación.</p>	84-G	2
Relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación.	85	4
Relacionadas con la obligación de adherir marbetes o precintar los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas, de cerciorarse al adquirirlos de que dichos envases o recipientes cuenten con el marbete o precinto correspondiente, así como de destruir los envases que contenían bebidas alcohólicas, en los términos de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	86-A	6
De los fabricantes, productores o envasadores de bebidas alcohólicas fermentadas, cervezas, bebidas refrescantes y de	86-E	3

tabacos labrados, según corresponda, no llevar el control físico a que se refiere el artículo 19, fracción X de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios o llevarlo en forma distinta a lo que establece dicha fracción		
A las disposiciones fiscales, en que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones.	87	2
Cuya responsabilidad recae sobre terceros.	89	1
En cualquier forma a las disposiciones fiscales, diversas a las previstas en este Capítulo.	91	31
Relacionadas con el dictamen de estados financieros que deben elaborar los contadores públicos de conformidad con el artículo 52 de este código, el contador público que dictamina no observe la omisión de contribuciones recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente, en el informe sobre la situación fiscal del mismo, por el período que cubre los estados financieros dictaminados, cuando dichas omisiones se vinculen al incumplimiento de las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos, y siempre que la omisión de contribuciones sea determinada por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mediante resolución que haya quedado firme.	91-A	1

De igual manera, las infracciones administrativas se clasifican por:

a) La importancia de la obligación, pueden ser graves o leves; grave cuando se evaden los impuestos, por ejemplo, en el contrabando; leve cuando no se cumple con las obligaciones fiscales como la de pagar los impuestos a tiempo (extemporáneo);

b) La naturaleza de la norma infringida, la cual, toma como base para su clasificación los hechos originados por acciones u omisiones de hacer, de no hacer y de tolerar; y,

c) La persona que ha realizado la infracción, se refiere a los destinatarios que pueden ser particulares o autoridades, al incurrir en violaciones a las leyes o reglamentos en los que se les especifica una determinada obligación.

4.4.1.2. LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS

La sanción es el castigo originado por la infracción a la ley, este castigo se impone al infractor o tercero que lo haya realizado y, corresponde a la autoridad administrativa competente la aplicación del mismo así como su graduación.

En consecuencia, la sanción se aplica con la finalidad de lograr el resarcimiento a la norma infringida; además, la autoridad administrativa busca el respeto al orden social, es decir, que la norma se cumpla en casos subsiguientes.

Por otra parte, las sanciones fiscales pueden ser:

a) El apercibimiento, consiste en la orden y amenaza de la autoridad para que una persona no vuelva a realizar una infracción que le ha sido descubierta con anterioridad, es decir, es una advertencia acerca de las consecuencias de la infracción, por si esta persona vuelve a violar la ley se le impondrá una sanción y los propios antecedentes que sirvieron para hacer la advertencia podrán utilizarse en las infracciones subsiguientes;

b) El recargo, se aplica cuando el causante no cumple con sus obligaciones fiscales de pagar a tiempo sus impuestos, en este caso, la autoridad tributaria le aplicara una cantidad extra a la suerte principal por concepto de mora;

c) La multa, es el castigo de tipo pecuniario que impone la autoridad fiscal a una persona por violación a la ley, en un caso concreto;

d) La clausura, es el cierre o suspensión temporal o definitiva de las operaciones de una empresa o una persona que no ha cumplido con sus obligaciones, esta medida es practicada para evitar que se continúe realizando la violación a la ley o reglamento;

e) El decomiso, es la pérdida del derecho de propiedad sobre determinados objetos, generalmente, por perjudicar salud, la economía, a la industria, etc., o bien por haberse obtenido por medios ilícitos que perjudican al fisco federal;

f) La intervención administrativa en la empresa, practicada cuando la autoridad fiscal tiene noticias de que una empresa no paga sus impuestos correctamente o que hace sus liquidaciones incorrectas, en estos casos, la autoridad tributaria puede intervenir a la contribuyente e intervenir en el manejo de la misma; y,

g) La inhabilitación al cargo o puesto público, consistentes en la suspensión para prestar servicios en cargos públicos.

4.4.2. LOS DELITOS FISCALES

En el presente tema de investigación no abordaré los temas relacionados con la teoría del delito, esto porque fueron motivo de análisis en un apartado anterior, por lo tanto, el estudio de delitos fiscales comprende su definición, clasificación y tipos de sanciones.

En principio citaré los conceptos doctrinarios en relación a la definición de la palabra delito fiscal, lo anterior en los términos siguientes:

a) Narciso Sánchez Gómez sostiene:

*“...El delito fiscal es una conducta típica, antijurídica, dolosa o culposa de un sujeto pasivo principal o responsable solidario de la obligación contributiva, que lleva como propósito evadir el cumplimiento de la misma, y provoca un daño a los ingresos del Estado, y por ello al responsable debe ser sancionado tanto con una medida coercitiva de carácter económico, como de índole judicial, privando de su libertad al sujeto activo, conforme a la gravedad de la falta...”*¹²⁹

b) Raúl Rodríguez Lobato refiere:

*“...el incumplimiento de las obligaciones fiscales sustitutivas o formales, que las normas jurídicas tributarias imponen a los contribuyentes debe traer consigo, y en efecto lo trae la aplicación de una sanción, lo cual da origen al llamado Derecho Penal Fiscal...”*¹³⁰

¹²⁹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Op. Cit. p. 485.

¹³⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. p. 183.

Por lo tanto, delito fiscal es la conducta típica, antijurídica, culpable y punible que realiza el sujeto activo en su calidad de contribuyente con el propósito de dañar el bien jurídico tutelado por la norma, que lo es, el patrimonio del Fisco Federal, por ende para el Poder Judicial de la Federación este tipo de conductas son diferentes a las infracciones administrativas, lo anterior si se toma en consideración los aspectos de diferenciación siguientes:

a) Las sanciones impuestas, en delitos principalmente se aplica la privativa de libertad, mientras que en las infracciones administrativas generalmente se aplica la multa.

b) La substanciación, en delitos es a través de un proceso penal y en infracciones administrativas mediante un procedimiento administrativo.

Es ilustrativo a lo anteriormente expuesto, la Tesis aislada número III.2º.P.90 P, sostenida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, publicada en la página mil doscientos cuarenta y nueve del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Mayo de dos mil tres, Novena Época, Materia Penal, del rubro y texto siguiente:

“PROCEDIMIENTO PENAL POR DELITOS FISCALES. ES INDEPENDIENTE Y AUTÓNOMO, AL QUE SE SIGUE POR INFRACCIONES DE CARÁCTER FISCAL.

Si durante la sustanciación de un procedimiento penal instaurado con motivo de un delito fiscal, el inculpado promovió simultáneamente ante la autoridad fiscal correspondiente un juicio de nulidad, en contra de la determinación de un crédito fiscal, en donde se decretó el embargo de mercancía de procedencia extranjera, diligencia que sirvió de apoyo para la acreditación del cuerpo del delito por el que se le libró orden de aprehensión, la resolución de nulidad que se llegara a emitir por la autoridad administrativa, es autónoma al procedimiento penal instaurado con motivo de la comisión del delito; por ende, en nada trasciende al ámbito penal, toda vez que los procedimientos penal y administrativo son distintos, además persiguen diversos fines, pues el primero tiende a la imposición de la pena de prisión por el delito cometido, que es de la competencia de las autoridades judiciales, en tanto que el administrativo atañe, entre otras cosas, al cobro de los impuestos o contribuciones omitidas, lo que significa que los procesos penal y administrativo son

independientes, pues se rigen bajo sus propias reglas, de ahí que lo resuelto en uno no puede influir en el otro cuando la autoridad administrativa no emita resolución para determinar el crédito fiscal dentro de determinado tiempo, o que se haya concedido el amparo en contra de actos de aquélla, para efectos de que en una nueva resolución fundamente y motive la clasificación arancelaria, pues son irregularidades del propio procedimiento administrativo que no alcanzan a afectar la subsistencia del embargo que dio origen a la instauración de la causa penal.”

4.4.2.1. LA CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES

Ahora bien, el parámetro para la explicación de la clasificación de los delitos fiscales será el derecho positivo vigente en materia fiscal; consecuentemente, de manera enunciativa más no limitativa señalare que, el ordenamiento jurídico base para la determinación de la referida clasificación es el Código Fiscal de la Federación, en el que se establecen como figuras delictivas en materia fiscal las conductas clasificadas e identificadas como:

TIPO PENAL	ARTÍCULO
Contrabando	102
Presunción de contrabando	103
Contrabando equiparado	105
Contrabando calificado	107
Defraudación fiscal	108
Defraudación fiscal equiparada	109
Omisión de solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyente	110-I
Omisión de informes veraces al Registro Federal de Contribuyentes	110-II
Duplicidad de clave del Registro Federal de Contribuyentes	110-III
Omisión de aviso de cambio de domicilio	110- V

Duplicidad del registro de operaciones	111- II
Ocultamiento, alteración o destrucción de documentos para efectos fiscales	111- III
Determinación de pérdidas con falsedad	111-IV
Omisión de presentación de declaración informativa	111- V
Divulgación y uso personal o indebido de información confidencial	111- VI
Omisión de controles volumétricos de combustibles automotrices	111- VII
Disposición indebida de bienes depositados	112
Visitas domiciliarias o embargos indebidos	114
Amenazas a contribuyentes de formulación ilegal de denuncias, demandas o querellas	114-A
Revelación a terceros de información proporcionada a las autoridades fiscales por el Sistema Financiero	114-B
Apoderamiento de bienes en recinto fiscal	115
Comercialización de gasolina o diesel sin contar con trazadores o especificaciones de PEMEX	116

No obstante la clasificación expuesta anteriormente, la cual en materia fiscal es la que más aplicación tiene en el campo de delitos fiscales; sin embargo, la amplitud del Derecho Fiscal origina que los delitos fiscales se actualicen constantemente, tanto en sus elementos delictivos como en importes determinados; ejemplo de lo anterior es la figura delictiva de defraudación fiscal en la que constante se actualizan los importes correspondientes al monto de lo defraudado.

4.4.2.2. LAS SANCIONES POR DELITOS FISCALES

Las sanciones por delitos fiscales se originan por el incumplimiento a la norma, previa acreditación de la tipicidad, antijuridicidad, culpabilidad y punibilidad y consiste en el castigo a la persona o a su patrimonio por el incumplimiento a la ley.

En efecto, para definir la sanción administrativa se estará a las opiniones siguientes:

a) Rafael de Pina Vara sostiene:

“SANCIÓN. Pena o represión.”¹³¹

b) Miguel Acosta Romero y Eduardo López Betancourt explican al respecto:

“...mientras toda pena constituye una sanción, no ocurre lo mismo a la inversa. Entre los autores reina la confusión sobre lo que es propiamente una pena y una medida de seguridad, a ambas se les denomina generalmente bajo el término sanciones.

*El concepto de pena es menos amplio que el de sanción. Desde que se tiene noción del delito surge como su consecuencia e históricamente aparejada a él, la idea de castigarlos y, así nace la pena...”*¹³²

c) Narciso Sánchez Gómez sostiene:

*“...es una conducta típica, antijurídica, culpable o dolosa, con la que se incumple una obligación de hacer, de no hacer o de tolerar, por parte de una persona física o moral que aparece como sujeto pasivo directo o responsable solidario de una contribución, y que por tal motivo se le debe sancionar conforme a la gravedad de ese ilícito en observancia de las normas jurídicas en la materia...”*¹³³

Por otra parte, la clasificación de las sanciones en la materia fiscal comprende:

a) La restitución; y

b) La pena.

La clasificación expuesta anteriormente es sostenida por Narciso Sánchez Gómez al citar a Carneluti quien sostiene:

¹³¹ De Pina Vara, Rafael. Op. Cit. p. 448.

¹³² Acosta Romero, Miguel y et al. Op. Cit. p. 20.

¹³³ Narciso Sánchez Gómez, Op. Cit. p. 463.

*“la restitución consiste en el sacrificio del interés que impone el precepto, pago de daños y perjuicios; la pena, en el sacrificio de un interés distinto, de modo que la restitución se efectúe a fin de remover la violación en tanto que la pena se inflige porque la violación se ha producido, y ello consiste en la privación de la libertad.”*¹³⁴

Ahora bien, el citado autor establece que existen cuatro tipos de sanciones fiscales, a saber:

a) La multa que es la sanción más usual y consiste en que la autoridad exige al particular infractor una suma de dinero adicional a la suerte principal de un tributo;

b) El decomiso de bienes que consiste en la pérdida de los bienes, vehículos, insumos o mercancías propiedad del infractor que sirvieron de base o conducto para cometer una irregularidad fiscal;

c) La clausura de negocios, empresas o establecimientos que consiste en la determinación de la autoridad fiscal competente para que una persona física o moral quede impedida de realizar determinadas actividades relacionadas con la industria, el comercio o la prestación de servicios de diversa índole; y,

d) La suspensión o revocación de patentes, autorizaciones o registros de los contribuyentes que consiste en que la persona a la cual se le expidió patente, autorización o registro por parte de las autoridades fiscales para realizar actividades industriales o comerciales son susceptibles a la suspensión o revocación de tales expediciones.

Por otra parte, el Código Penal Federal establece como penas y medidas de seguridad sanciones a las siguientes:

“Artículo 24.- Las penas y medidas de seguridad son:

1.- Prisión.

2.- Tratamiento en libertad, semilibertad y trabajo en favor de la comunidad.

3.- Internamiento o tratamiento en libertad de inimputables y de quienes tengan el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos.

4.- Confinamiento.

¹³⁴ Sánchez Gómez, Narciso, Op. Cit. p. 480.

- 5.- *Prohibición de ir a lugar determinado.*
 - 6.- *Sanción pecuniaria.*
 - 7.- *(Se deroga).*
 - 8.- *Decomiso de instrumentos, objetos y productos del delito*
 - 9.- *Amonestación.*
 - 10.- *Apercibimiento.*
 - 11.- *Caución de no ofender.*
 - 12.- *Suspensión o privación de derechos.*
 - 13.- *Inhabilitación, destitución o suspensión de funciones o empleos.*
 - 14.- *Publicación especial de sentencia.*
 - 15.- *Vigilancia de la autoridad.*
 - 16.- *Suspensión o disolución de sociedades.*
 - 17.- *Medidas tutelares para menores.*
 - 18.- *Decomiso de bienes correspondientes al enriquecimiento ilícito.*
 - 19.- *La colocación de dispositivos de localización y vigilancia.*
- Y las demás que fijen las leyes.”*¹³⁵

No obstante lo anteriormente expuesto, las sanciones aplicables al Derecho Fiscal están previstas en cada uno de las figuras delictivas del título cuarto en su capítulo II del Código Fiscal de la Federación en los que se establecen las penas personales o patrimoniales, entendiendo a las primeras como la prisión que es la privación de la libertad corporal y a las segundas como la multa.

Ejemplo de lo anterior es el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en el que textualmente se establece:

“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.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

¹³⁵ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 30 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 23. Sección Primera, p. 2.

*I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de **\$1,221,950.00**.*

*II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de **\$1,221,950.00** pero no de **\$1,832,920.00**.*

*III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de **\$1,832,920.00**.*

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...”¹³⁶

(lo textado no es de origen)

4.4.3. LA AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN DELITOS FISCALES

En esta parte de la investigación es pertinente señalar que por la especialidad del Derecho Fiscal, su regulación está establecida en el Código Fiscal de la Federación, en el que, por disposición expresa del artículo 5 del citado ordenamiento jurídico supletoriamente se estará a lo dispuesto en el derecho federal común, por lo tanto, las figuras de autoría y participación en materia fiscal se deben de estudiar conforme a lo dispuesto en el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación en que textualmente se dispone:

“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...”¹³⁷

Por otra parte, la clasificación presentada en el párrafo anterior es diferente a la que versa sobre autoría y participación establecida en el Código Penal Federal, la cual es del tenor literal siguiente:

“Artículo 13.- *Son autores o partícipes del delito:*

I.- Los que acuerden o preparen su realización.

¹³⁶ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de octubre de 2007, Tomo DCXLIX, número 1. p. 3.

¹³⁷ México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1981, Tomo CCCLXIX, número 12. p. 14.

- II.- Los que los realicen por sí;*
- III.- Los que lo realicen conjuntamente;*
- IV.- Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro;*
- V.- Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo;*
- VI.- Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión;*
- VII.- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito y*
- VIII.- Los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo...”*¹³⁸

Por lo tanto, con la finalidad de entender la diferencia existente entre autoría y participación, con independencia de que ya se abordó su estudio en el capítulo correspondiente a la Teoría del Delito, sin embargo, a efecto de precisar las diferencias existentes entre el Derecho Penal Federal y el Derecho Penal Fiscal Federal, procederé a exponer las opiniones de los autores siguientes:

a) Francisco Muñoz Conde sostiene:

*“...Es verdad que no hace falta recurrir al artículo 14 para fundamentar la autoría, pero también es cierto que en él se citan determinadas formas de intervención en el delito que, en su mayor parte, se pueden considerar como autoría. Así, por ejemplo, el numeral 1 menciona un supuesto: „tomar parte directa en la ejecución del hecho“; que la mayoría de las veces supone actos de autoría material. Igualmente el numeral 2, „fuerzan a otro a ejecutarlo“; y el 3, en algunos casos, incluyen supuestos de auténtica autoría. Prácticamente solo la „inducción“ no es una forma de autoría en sentido estricto. Lo importante no es, por lo tanto, dónde se encuentra regulado el concepto de autor, sino cuáles son las características que lo definen y dónde están las diferencias con otras formas de intervención punible en la realización de un delito...”*¹³⁹

b) Javier Jiménez Martínez refiere:

“...La autoría como forma de intervención en el delito se limita por las primeras cuatro fracciones del artículo 13 del Código Penal Federal.

„ARTÍCULO 13, Son autores del delito:

- I. Los que acuerden o preparen su realización;*
- II. Los que los realicen por sí;*

¹³⁸ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

¹³⁹ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p 154.

- III. Los que lo realicen conjuntamente;
- IV. Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro.”

De acuerdo con esta disposición, la autoría, puede presentarse en las diferentes formas o hipótesis siguientes:

- * Autoría intelectual;
- * Autoría material o directa;
- * Coautoría;
- * Autoría mediata...”¹⁴⁰;

c) El “Nuevo Diccionario de Derecho Penal” al respecto define:

“...Calidad de ser autor de un delito. Hay varios tipos: la intelectual, la material, la mediata y la coautoría...”¹⁴¹; y,

d) Marco Antonio Díaz de León refiere:

“...en la gran mayoría de estos delitos se parte del supuesto de que es únicamente autor quien realiza con dominio del hecho y de manera total los elementos del tipo objetivo, por su propia actividad. Sin embargo, la experiencia social señala, que en muchos casos de delito interviene no solamente una persona de manera aislada, sino, acuden otras que despliegan sus propias conductas para la obtención del resultado típico, colaborando ya sea en coautoría o en participación. Es decir, en la modernidad del Derecho Penal la intervención y sanción correspondientes en el delito se establecen no sólo quien es autor, sino también, debe tocar a quienes le hayan prestado ayuda o concurran con éste en la realización del delito. De esta manera, hoy por hoy se establecen diversas formas según las cuales se interviene en la comisión de los delitos, cuya clasificación generalmente aceptada indica que las personas que colaboran ayudando al autor en la ejecución del hecho punible, son cómplices; quienes determinan el dolo y la finalidad de los autores para que estos los cometan, se les denomina instigadores; asimismo si el autor, en la realización del delito, actúa en consenso y con codominio del hecho acompañado de otros autores, a estos de (sic) les llama coautores...”¹⁴²

Por lo anteriormente expuesto, se desprende que el término técnico en la materia penal de autoría corresponde al sujeto activo del delito, el que

¹⁴⁰ Jiménez Martínez, Javier. *Estructura del Delito*. Op. Cit. p. 309.

¹⁴¹ NUEVO DICCIONARIO DE DERECHO PENAL, 2ª ed., Ed. Librería MALEJ, México, D.F., 2004, p. 144.

¹⁴² Díaz de León, Marco Antonio. *Código Penal Federal con Comentarios*. 2ª ed., Ed. Porrúa, México, D.F., p. 23.

de acuerdo a su participación en la comisión del delito se puede clasificar de la manera siguiente:

TIPO	CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	CÓDIGO PENAL FEDERAL
Autor intelectual	Concierten la realización del delito	Los que acuerden o preparen su realización
Autor material	Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley	Los que los realicen por sí
Coparticipe	Cometan conjuntamente el delito	Los que lo realicen conjuntamente
Autor mediato	Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo	Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro

Por otra parte, como ha quedado precisado en los párrafos que anteceden, la autoría se refiere a las diversas formas en que una o varias personas en calidad de sujeto activo participa en la comisión del delito que se le reprocha; sin embargo, la palabra participe en el concepto descrito, es aplicado en relación a la intervención y no a la diversa calidad de participación que en la teoría del delito se establece.

Al respecto, mencionaré a diversos autores que se pronuncian respecto a la participación del delito, lo anterior de la manera siguiente:

a) El “Nuevo Diccionario de Derecho Penal” define:

*“...**PARTICIPACIÓN DELICTUOSA.** Acción de participar con otro u otros, en cualquier forma, en la comisión del delito. Se acepta por todos que, así como el hombre con su conducta puede violar varias normas penales, originando un concurso de delitos, de igual manera varios hombres, con sus actividades materiales o intelectuales pueden infringir una o varias normas, en cuyo caso se dará un concurso de sujetos en el delito. Conviene, sin embargo, distinguir entre el concurso necesario de sujetos y el concurso eventual, de los mismos en el delito. El primero origina los llamados delito plurisubjetivos, en los que la exigencia legal hace imprescindible o necesaria la concurrencia de varios sujetos en la comisión del delito, en tanto en el segundo, la naturaleza del delito no implica en forma necesaria la pluralidad de sujetos, a pesar de que puedan intervenir varios en su planeación,*

ejecución o consumación. Por ello se habla de concurso eventual de sujetos, en tales casos, originándose la llamada participación delictuosa. En consecuencia, para la existencia de la participación o concurso eventual de sujetos que requiere:

*1. Unidad en el delito y 2. Pluralidad de personas, siendo indispensables dichos elementos para elaborar el concepto de la participación delictual, al cual se llega partiendo de la noción de autor...”,*¹⁴³

b) Javier Jiménez Martínez refiere:

*“...La participación es un concepto de referencia en relación con otro delito principal, participar implica “...la cooperación dolosa en un delito doloso ajeno”. „Es la libre y dolosa participación en el delito doloso de otro“...”;*¹⁴⁴

c) Fernando Castellanos sostiene:

*“...A veces la naturaleza misma de determinados delitos requiere pluralidad de sujetos, como en el adulterio, en donde la intervención de dos personas es una condición indispensable para la configuración del tipo. En la mayoría de los casos, el delito es el resultado de la actividad de un individuo; sin embargo, en la práctica dos o más hombres conjuntamente realizan un mismo delito; es entonces cuando se habla de la participación. Consiste en la voluntaria cooperación de varios individuos en la realización de un delito, sin que el tipo requiera esa pluralidad...”;*¹⁴⁵

d) Francisco Muñoz Conde establece:

*“...Es la cooperación dolosa en un delito doloso ajeno. De esta definición se desprende que la participación es un concepto de referencia, ya que supone la existencia de un hecho ajeno (el del autor o coautores materiales), a cuya realización el partícipe contribuye. De aquí se deduce también que la participación no es un concepto autónomo, sino dependiente del concepto de autor y que solo en base a este puede enjuiciarse la conducta del partícipe. Es decir, el delito por el que pueden ser enjuiciados los distintos intervinientes en su realización es el mismo para todos (unidad del título de imputación), pero la responsabilidad del partícipe viene subordinada al hecho por el autor (accesoriedad de la participación). Si no existe un hecho por lo menos típico y antijurídico, cometido por alguien como autor, no puede hablarse de participación (accesoriedad limitada), ya que no hay por qué castigar a alguien que se limita a participar en un hecho penalmente irrelevante o lícito para su autor...”;*¹⁴⁶

¹⁴³ NUEVO DICCIONARIO DE DERECHO PENAL. Op. Cit. p 750.

¹⁴⁴ Jiménez Martínez, Javier. Op. Cit. p. 323.

¹⁴⁵ Castellanos, Fernando. Op. Cit. p 283.

¹⁴⁶ Muñoz Conde, Francisco. Op. Cit. p. 159.

e) Marco Antonio Días de León refiere:

*“...podemos señalar la existencia de dos corrientes doctrinarias, la teoría subjetiva de la participación y la teoría objetiva de la intervención criminal, que tratan de explicar la imposición de la pena a los autores y partícipes, cuando son varios sujetos que concurren en la comisión de un ilícito penal. Según la primera teoría, lo que legitima la penalidad como autor o partícipe la coproducción de un delito por varias personas, no es lo objetivamente producido por el aporte al hecho, sino la dirección subjetiva de la voluntad del partícipe respectivo...”;*¹⁴⁷ y

Además, de manera ilustrativa citaré la tesis aislada sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito, publicada en la página trescientos cincuenta y dos, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo IV, Segunda Parte-1, julio a diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, Materia Penal, Instancia Tribunales Colegiados de Circuito, del tenor literal siguiente:

“PARTICIPACION DELICTUOSA, EXISTENCIA DE LA. *El artículo 13 del Código Penal Federal amplía la base típica del delito a todas aquellas conductas accesorias a que hace referencia, extendiendo la tipicidad hasta los últimos límites de la causalidad, al encuadrar dentro de su estructura acciones tales como el acuerdo y preparación del hecho criminoso; este dispositivo legal no exige del partícipe su intervención directa en la fase ejecutiva del evento lesivo, puesto que entonces se daría la figura de la coautoría material, sino únicamente que de manera consciente se realice una de las acciones enunciadas por la norma invocada con objeto de que se actualice el resultado dañoso.”*

Con lo anterior, la palabra participación como término técnico en la materia penal corresponde al conjunto de personas que cooperan dolosamente en la realización de un delito o que ejecuten algún hecho encaminado a su producción u ocultamiento, teniendo como principal característica el que, la responsabilidad penal viene subordinada de un hecho típico y antijurídico realizado en calidad de autor, de donde se desprende, que la participación en todo caso existirá cuando se tenga por acreditada la autoría.

¹⁴⁷ Días de León, Marco Antonio. Op. Cit. p. 23.

Consecuentemente, la participación corresponde a la pluralidad de sujetos en la comisión de un delito, el que de acuerdo a su intervención en la comisión del delito se puede clasificar de la manera siguiente:

TIPO	CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	CÓDIGO PENAL FEDERAL
Instigador	Induzcan dolosamente a otro a cometerlo	Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo
Auxiliador	Ayuden dolosamente a otro para su comisión	Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión
Encubridor	Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo, una promesa anterior.	Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito
Complicidad correspectiva		Los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo

Finalmente, no debe de pasar por desapercibido el hecho de realizar un análisis respecto de la figura jurídica denominada para aspectos penales como “El Concurso de Delitos”, el cual está contemplado en el artículo dieciocho del Código Penal Federal y que consiste en la pluralidad de delitos.

En efecto, el citado ordenamiento jurídico establece que existirá concurso ideal cuando con una sola conducta se cometan varios delitos, por ejemplo, los hechos conexos así determinados por el Código Penal Federal, en los cuales, un sujeto activo comete el delito de lesiones originadas por la activación de un arma de fuego de uso exclusivo del Ejército, Armada o Fuerza Aérea.

En este supuesto con una sola conducta se estaría en presencia de un concurso ideal de delitos, toda vez que por una parte, el activo será probable responsable de la comisión del delito de Portación de Arma de Fuego de Uso Exclusivo del Ejército, Armada y Fuerza Aérea, previsto y sancionado en la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos.

Y por otra parte, también el sujeto activo será probable responsable de la comisión del delito de LESIONES previsto y sancionado en el Código Penal del fuero común correspondiente al juzgado penal del lugar en el que se cometió el ilícito.

Ahora bien, el concurso real prevé la pluralidad de conductas en la comisión de varios delitos, por ejemplo, el sujeto activo realiza un robo a una institución bancaria el día de hoy y el día de mañana realiza otro robo a un transeúnte, con lo cual, se advierte la pluralidad de conductas exigidas por la norma, así como la pluralidad de delitos.

Lo anteriormente expuesto se fundamenta con lo dispuesto por el artículo 18 del Código Penal Federal en el que se establece:

“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.”¹⁴⁸

Finalmente, la aplicación de las sanciones en materia penal fiscal, empero, en el supuesto de concurso de delitos se debe de observar lo dispuesto por el artículo 64 del Código Penal Federal aplicado supletoriamente, en el que se establece:

“Artículo 64. En caso de concurso ideal, se aplicará la pena correspondiente al delito que merezca la mayor, que se aumentará hasta una mitad del máximo de su duración, sin que pueda exceder de las máximas señaladas en el Título Segundo del Libro Primero, con excepción de los casos en que uno de los delitos por los que exista concurso ideal sea de los contemplados en la Ley General para Prevenir y Sancionar los Delitos en Materia de Secuestro, Reglamentaria de la fracción XXI del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, supuesto en el cual se aplicarán las reglas de concurso real.

¹⁴⁸ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

*En caso de concurso real, se impondrán las penas previstas para cada uno de los delitos cometidos, sin que exceda de las máximas señaladas en el Título Segundo del Libro Primero. Si las penas se impusieran en el mismo proceso o en distintos, pero si los hechos resultan conexos, o similares, o derivado uno del otro, en todo caso las penas deberán contarse desde el momento en que se privó de libertad por el primer delito.”*¹⁴⁹

¹⁴⁹ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 30 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 23. Sección Primera, p. 2.

CAPÍTULO V

EL PROCESO PENAL FEDERAL

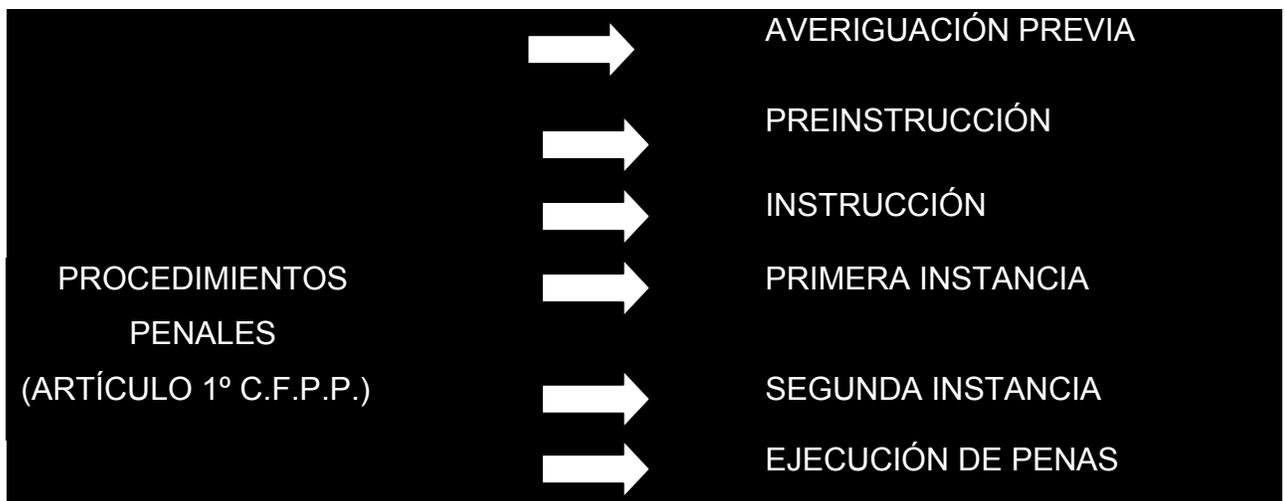
5. EL PROCESO PENAL FEDERAL

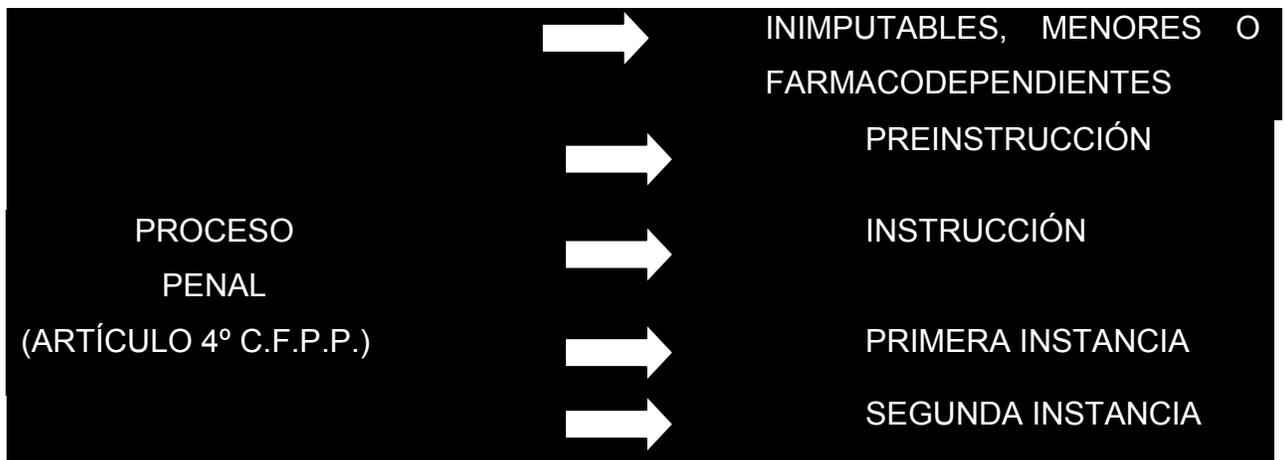
El proceso penal federal por disposición expresa del artículo 4 del Código Federal de Procedimientos Penales comprende cuatro etapas: preinstrucción, instrucción, primera y segunda instancia, en las cuales se deben de cumplir las formalidades esenciales del proceso, consistentes en ser oído en juicio y aportar pruebas para su defensa; así como observar la garantías constitucionales otorgadas a los procesados, entre las que destacan el principio de defensa adecuada, de defensa, de igualdad, de legalidad y de seguridad jurídica.

En efecto, los principios constitucionales referidos en el párrafo que antecede se traducen en aspectos procesales en la materia penal federal denominados como competencia, prescripción, procedibilidad, etc.

Por lo tanto, el presente capítulo explicara de manera concreta los aspectos referidos en los párrafos que anteceden, sin embargo, tal estudio es enunciativo más no limitativo, sobre todo por la amplitud del tema y porque la finalidad del mismo consiste en aportar elementos básicos para el estudio del caso práctico que presentare en el capítulo siguiente.

Por lo que de manera ilustrativa, en términos de la legislación adjetiva en materia penal federal esquematizaré tanto a los procedimientos penales como al proceso penal de la manera siguiente:





5.1. EL CONCEPTO

El inicio del tema comenzara con la explicación respecto de los términos de proceso y procedimiento; por lo tanto, citaré a los autores siguientes:

a) Rafael de Pina Vara sostiene:

“PROCEDIMIENTO. Conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos.

La palabra procedimiento referida a las formalidades procesales es sinónima de la de enjuiciamiento como la de proceso lo es de la de juicio.

*El procedimiento constituye una garantía de la buena administración de la justicia. Las violaciones a las leyes del procedimiento pueden ser reclamadas en la vía de amparo.”*¹⁵⁰

“PROCESO. Conjunto de actos regulados por la ley y realizados con la finalidad de alcanzar la aplicación judicial del derecho objetivo y la satisfacción consiguiente del interés legalmente tutelado en el caso concreto, mediante una decisión del juez competente.

*La palabra proceso es sinónimo de la de juicio.”*¹⁵¹

b) Francesco Carnelutti refiere:

“a los fines científicos, se ha contemplado desde hace tiempo la oportunidad de establecer una diferencia entre los dos conceptos de proceso

¹⁵⁰ De Pina Vara, Rafael; Op. Cit. p. 420.

¹⁵¹ De Pina Vara, Rafael; Op. Cit. p. 420.

y de procedimiento, los cuales, en el lenguaje común, tienen el mismo significado; por tanto, con al voz proceso se quiere significar el conjunto de los actos necesarios para conseguir el resultado (en el caso, para obtener el castigo), considerados en su simultaneidad, es decir, fuera del tiempo (se diría, en una fotografía, que los comprende todos juntos); y con la voz procedimiento, en cambio, el conjunto de tales actos considerados en su sucesión, y por eso en el tiempo (se diría en un fluir y, así, en un film, que representa su desarrollo). Pero ésta es solamente una aproximación al concepto de procedimiento, que tiene todavía que ser profundizada.”¹⁵²

c) Carlos Barragán Salvatierra establece:

“En su raíz etimológica, la palabra procedimiento deriva del verbo latino procedo, is, essi, essum, dere (de pro, adelante, y cado, retirarse, moverse, marchar). En consecuencia, una vez establecida la concordancia y la incorporación, procedimiento significa adelantar, ir adelante.

Con respecto al término proceso, deriva del latín procesos, que significa progresión, por las etapas sucesivas de que consta. De esta manera resulta sutil la diferencia desde el punto de vista gramatical, pero es clara y reveladora, autónoma y precisa en su sentido jurídico.

Entre procedimiento y proceso no hay sinonimia debido a que no existen éstas sólo se encuentran ideas afines como analogía, que no es lo mismo que identidad, aunque aparezcan igual y esencialmente dinámicas.

De acuerdo con Fenech, al término proceso intencional le da el significado de un acto (conducta humana) que tiene desarrollo temporal y a la palabra procedimiento le otorga el alcance de „norma que regula a un acto que se desarrolla en el tiempo“. Así, se tiene al acto intencional como proceso y el procedimiento como norma que rige el proceso.”¹⁵³

En consecuencia, el término proceso es más amplio que el diverso de procedimiento, es decir, el proceso está conformado por diversos procedimientos; sin embargo, en la aplicación del derecho el aspecto más significativo consiste en que la palabra proceso se ha adjudicado a los juicios que se substancian ante los juzgados de primera instancia y por el contrario el vocablo procedimiento es utilizado por las autoridades administrativas en los expedientes seguidos en forma de juicio.

¹⁵² Carnelutti, Francesco; *Derecho Procesal Civil y Penal*; traducción y compilación de Enrique Figueroa Alfonso, Ed. Comité Editorial Colección Clásicos del Derecho, México, D.F., 1994. p. 309.

¹⁵³ Barragán Salvatierra, Carlos; *Derecho Procesal Penal*, 1ª ed., Ed. Mac GRAW-HILL, México, D.F., 1999. p. 20.

Por otra parte, establecida la diferencia substancial entre proceso y procedimiento procederé al análisis del proceso penal para lo cual citaré a los autores siguientes:

a) Eduardo López Betancourt sostiene:

*“El derecho procesal penal se conforma de normas jurídicas que son parte del derecho público interno y que mantienen relaciones entre el Estado y los particulares; gracias a ellas se aplica el derecho penal sustantivo, con lo cual se logra garantizar la grata convivencia social.”*¹⁵⁴

b) Carlos Barragán Salvatierra cita a Carnelutti y Florian en los términos siguientes:

*“Para Carnelutti, el proceso penal es el que regula la realización del derecho penal objetivo y está constituido por el complejo en el cual se resuelve la punición del reo. Complementando esta definición. Florian opina que es el instrumento indispensable para al aplicación de la ley penal en cada caso y lo integran el conjunto de actividades y formas mediante las cuales los órganos competentes preestablecidos en la ley, al observar ciertos requisitos, juzgan con la aplicación de la ley penal.”*¹⁵⁵

c) Jorge Alberto Silva Silva establece:

*“el proceso penal es sólo un capítulo dentro de la disciplina del derecho procesal penal o ciencia procesal penal. Aunque se han dado algunas definiciones de derecho procesal penal que sólo hacen alusión al proceso, debe advertirse que la etiqueta derecho procesal penal no implica únicamente en su estudio al proceso penal, pues cuenta en su programa con otros muy diversos temas, como pueden ser la organización y jerarquía del tribunal, su división del trabajo (competencia), la organización y jerarquía de otros órganos (Ministerio Público, Defensoría de Oficio), cuestiones atinentes a ciertos actos (querrela, denuncia, recurso) o cuestiones de mera cooperación (exhortos).”*¹⁵⁶

Consecuentemente, con base en las opiniones anteriormente referidas señalare que el proceso penal es el conjunto de normas jurídicas que establecen los procedimientos y formalidades a seguir dentro de una causa penal substanciada ante un juzgado competente con la finalidad de

¹⁵⁴ López Betancourt, Eduardo; *Derecho Procesal Penal*, 1ª ed., Ed. IURE EDITORES, México, D.F., 2003. p. 1.

¹⁵⁵ Barragán Salvatierra, Carlos; OP. Cit. p. 73.

¹⁵⁶ Silva Silva, Jorge Alberto; *Derecho Procesal Penal*, 2ª ed., Ed. OXFORD, México, D.F., 1999, p. 103.

determinar la existencia de los elementos del delito y la probable responsabilidad del autor o participe en su comisión e imponer las sanciones correspondientes.

Por otra parte, el proceso penal pretende el conocimiento de la verdad histórica de los hechos; sin embargo, en algunos casos, la realidad legal o ficta no corresponde a la realidad histórica, toda vez que por observancia a principios de legalidad y seguridad jurídica, la realidad ficta debe de acreditarse con medios probatorios que la hagan verosímil.

Por lo tanto, una resolución judicial debe contener los elementos probatorios que sin lugar a dudas demuestren tanto los elementos del delito como la responsabilidad penal del acusado en su comisión; como ejemplo de lo anteriormente expuesto referiré el intento de homicidio en contra del futbolista Salvador Cabañas, del cual se advierte lo siguiente, por una parte, la verdad histórica sostiene que “El J.J.” o “El Contador” accionaron un arma de fuego en contra del futbolista para privarlo de la vida, lo cual se acredita por los videos transmitidos en los medios de comunicación; y por otra, desde mi punto de vista, la verdad legal carece de elementos probatorios para sostener una resolución condenatoria por el delito de portación de arma de fuego en virtud de que no existe el aseguramiento del artefacto bélico utilizado.

5.2. LA COMPETENCIA

El proceso penal para su substanciación requiere de la verificación de presupuestos procesales, esto en estricto cumplimiento a las garantías de legalidad y seguridad jurídicas establecidas en los artículos 14 y 16 de la carta magna, por lo tanto, por jurisdicción debe de entenderse a la potestad para administrar justicia y se establece en los límites dentro de los cuales un juzgado puede ejercer aquella atribución denominada competencia, que a su vez se delimita en razón de fuero, territorio, materia, grado, cuantía y turno.

Ahora bien, la competencia obedece a razones prácticas de distribución de la actividad juzgadora entre los distintos organismos judiciales, es una condición presupuestal sine qua non, para que la actuación de una determinada autoridad en el desarrollo de la función estatal que genéricamente le corresponde, sea válida y eficaz. Por ello, al tratarse del desarrollo de la función jurisdiccional, se le ha considerado como un elemento de existencia necesaria previa para la validez de la actuación de la autoridad concreta encargada de ejercerla.

Por lo anteriormente expuesto, el presupuesto procesal de la acción y del juicio en que se traduce y ejercita la función jurisdiccional es la competencia, la cual es el conjunto de facultades con que el orden jurídico dota a una autoridad para desarrollarla; esto es así, si se parte de la idea de que la jurisdicción aplica la ley y que ello constituye una función exclusiva del Estado a través de sus órganos jurisdiccionales; luego entonces, todos los jueces y tribunales tienen jurisdicción, pero sólo uno tendrá competencia para resolver la *litis* concreta.

En efecto, el tribunal para conocer de la *litis* planteada debe tener jurisdicción, por lo que, ante un hecho concreto, el derecho que tiene el tribunal, sea cual fuere, para conocerlo y dilucidar los intereses en él controvertidos es lo que se denomina competencia.

Si bien es cierto que se han asignado causas penales a órganos de mayor o menor jerarquía en razón de fuero, materia, cuantía, entre otros, para lo cual se establecen reglas para su asignación, como es la del lugar de comisión.

Por lo tanto, un Juzgado de Distrito para conocer de un determinado asunto, deberá examinarse si encuadra en la competencia de los Tribunales Federales o Locales; luego, determinar la competencia por razón de territorio y se tomará en cuenta la materia, grado y así sucesivamente, conforme a las legislaciones y acuerdos que en cada caso existan.

En efecto, la competencia de los Tribunales Federales, se encuentra regida por:

a) **El artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, en el que se establece lo siguiente:

“Artículo 104. *Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:*

*I. De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables para ante (**apelables ante, sic DOF 08-10-1974**) el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado.*

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno;

II. De todas las controversias que versen sobre derecho marítimo;

III. De aquellas en que la Federación fuese parte;

IV. De las controversias y de las acciones a que se refiere el artículo 105, mismas que serán del conocimiento exclusivo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;

V. De las que surjan entre un Estado y uno o más vecinos de otro, y

VI. De los casos concernientes a miembros del Cuerpo Diplomático y Consular.”¹⁵⁷

b) **El artículo 6 del Código Federal de Procedimientos Penales**, que es del tenor literal siguiente:

“Artículo 6o.- *Es tribunal competente para conocer de un delito, el del lugar en que se comete, salvo lo previsto en los párrafos segundo y tercero del artículo 10.*

Si el delito produce efectos en dos o más entidades federativas, será competente el juez de cualquiera de éstas o el que hubiera prevenido; pero cuando el conflicto involucre como partes a indígenas y no indígenas, será tribunal competente el que ejerza jurisdicción en el domicilio donde radique la parte indígena.”¹⁵⁸

¹⁵⁷ México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de junio de 2011, Tomo DCCCIII, número 4. Sección Primera, p. 2.

¹⁵⁸ México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 18 de diciembre de 2002, Tomo DXCI, número 13. Sección Primera, p. 3.

c) El artículo 10 del Código Federal de Procedimientos Penales, en el que se dispone:

“Artículo 10.- *Es competente para conocer de los delitos continuados y de los continuos o permanentes, cualquiera de los tribunales cuyo territorio aquéllos produzcan efectos o hayan realizado actos constitutivos de tales delitos.*

En caso de concurso de delitos, el Ministerio Público Federal será competente para conocer de los delitos del fuero común que tengan conexidad con delitos federales, y los jueces federales tendrán, asimismo, competencia para juzgarlos.

También será competente para conocer de un asunto, un juez de distrito distinto al del lugar de comisión del delito, atendiendo a las características del hecho imputado, a las circunstancias personales del inculpado, por razones de seguridad en las prisiones o por otras que impidan garantizar el desarrollo adecuado del proceso, cuando el Ministerio Público de la Federación considere necesario llevar el ejercicio de la acción penal ante otro juez. Lo anterior es igualmente aplicable para los casos en que, por las mismas razones la autoridad judicial, de oficio o a petición de parte, estime necesario trasladar a un procesado a algún centro de reclusión de máxima seguridad, en los que será competente el tribunal del lugar en que se ubique dicho centro.

*En estos supuestos no procede la declinatoria.”*¹⁵⁹

d) El artículo 50 de la Ley orgánica del Poder Judicial de la Federación, en el que se establece:

“Artículo 50. *Los jueces federales penales conocerán:*

I. De los delitos del orden federal.

Son delitos del orden federal:

a) Los previstos en las leyes federales y en los tratados internacionales. En el caso del Código Penal Federal, tendrán ese carácter los delitos a que se refieren los incisos b) a l) de esta fracción;

b) Los señalados en los artículos 2 a 5 del Código Penal;

c) Los cometidos en el extranjero por los agentes diplomáticos, personal oficial de las legaciones de la República y cónsules mexicanos;

d) Los cometidos en las embajadas y legaciones extranjeras;

e) Aquellos en que la Federación sea sujeto pasivo;

f) Los cometidos por un servidor público o empleado federal, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas;

g) Los cometidos en contra de un servidor público o empleado federal, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas;

¹⁵⁹ México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 23 de enero de 2009, Tomo DCLXIV, número 16. p. 2.

h) Los perpetrados con motivo del funcionamiento de un servicio público federal, aunque dicho servicio esté descentralizado o concesionado;

i) Los perpetrados en contra del funcionamiento de un servicio público federal o en menoscabo de los bienes afectados a la satisfacción de dicho servicio, aunque éste se encuentre descentralizado o concesionado;

j) Todos aquéllos que ataquen, dificulten o imposibiliten el ejercicio de alguna atribución o facultad reservada a la Federación;

k) Los señalados en el artículo 389 del Código Penal cuando se prometa o se proporcione un trabajo en dependencia, organismo descentralizado o empresa de participación estatal del Gobierno Federal;

l) Los cometidos por o en contra de funcionarios electorales federales o de funcionarios partidistas en los términos de la fracción II del artículo 401 del Código Penal, y

m) Los previstos en los artículos 366, fracción III; 366 ter y 366 quáter del Código Penal Federal, cuando el delito sea con el propósito de trasladar o entregar al menor fuera del territorio nacional.

II. De los procedimientos de extradición, salvo lo que se disponga en los tratados internacionales.

III.- De las autorizaciones para intervenir cualquier comunicación privada.”¹⁶⁰

Por lo tanto, el juez al recibir una consignación debe de verificar que sea competente para conocer de los hechos, para lo cual debe de verificar entre otros aspectos su jurisdicción (territorio, fuero y materia) y que de los hechos que se consignan se advierta que la Federación es sujeto pasivo del delito, solo así tendrá facultad para resolver en definitiva esa causa penal.

Ahora bien, para el caso de declinar competencia y el juez ante quien se declina competencia no la acepta, se estaría ante un conflicto de competencia el cual debe de ser resuelto por el Tribunal Colegiado de Circuito con fundamento en lo dispuesto por el acuerdo general 5/2001 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relativo a la determinación de los asuntos que conservara para su resolución y el envío de los de su competencia originada a las Salas y a los Tribunales Colegiados de Circuito, en el que en lo conducente se establece:

“QUINTO. De los asuntos de la competencia originaria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con las salvedades especificadas en los puntos

¹⁶⁰ México, Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 12 de junio de 2000, Tomo DLXI, número 8. Sección Primera, p. 2.

tercero y cuarto de este acuerdo, corresponderá resolver a los Tribunales Colegiados de Circuito:

*...
II. Los conflictos de competencia, con excepción de los que se susciten entre los Tribunales Colegiados de Circuito.”*

5.3. LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción extingue la acción penal o las sanciones impuestas en un proceso penal por el simple transcurso del tiempo establecido por la ley, esta figura jurídica se decreta de oficio tan pronto el juzgador tenga conocimiento de que se ha actualizado tal extremo, sea cual fuere el estado que guarde el proceso, por ser una figura jurídica de orden público y producirá sus efectos aunque no la alegue como excepción el indiciado.

Ahora bien, los plazos para la prescripción de la acción penal serán continuos, se contarán a partir del momento en que se consumó el delito, si fuera instantáneo o desde el día en que se realizó la última conducta, tratándose de delito continuado; y desde la cesación de la consumación en el delito permanente.

Además, la acción penal prescribe en un año, si el delito solo mereciere multa; sin embargo, la acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de libertad que señala la ley para el delito que se trate, pero en ningún momento será menor de tres años; asimismo, la prescripción de las acciones se interrumpirá por las actuaciones que se practiquen en la averiguación del delito o del delincuente.

Es aplicable a la determinación anterior la jurisprudencia VI.1o.P. J/16, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Sexto Circuito, visible en la página un mil ciento once, del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XV, mayo de dos mil dos, instancia Tribunales Colegiados de Circuito, del rubro y texto siguientes:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. LOS PLAZOS PARA QUE OPERE DEBEN CONSIDERARSE

CONTINUOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE PUEBLA).

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 129 y 131 del Código de Defensa Social para el Estado, los términos para la prescripción de la acción penal de los delitos, comienzan a correr: a partir del día en que se cometió el delito, si fuera consumado; del momento en que se realizó la última conducta, si el delito fuera continuado; desde que cesó la consumación del delito, si éste es permanente; y desde el día en que se hubiera realizado el último acto de ejecución, si se tratara de tentativa. Y concluyen, cuando ha transcurrido un plazo igual al máximo de la sanción corporal que corresponda al delito, pero no será menor de tres años para los delitos que se persiguen de oficio. Por tanto, esos plazos deben considerarse continuos, esto es, no se interrumpen por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, como sucede en otros Estados, cuyas legislaciones contemplan esa disposición.”

5.4. LA PROCEDIBILIDAD

La figura jurídica de procedibilidad en el proceso penal consiste en el acto procesal mediante el cual la víctima o el ofendido de una conducta delictiva comparecen ante el agente del Ministerio Público con la finalidad de formular querrela por hechos considerados delictuosos cometidos en su contra.

Por lo tanto, la querrela tiene como fin procesal que mediante declaración ministerial o por escrito ratificado ante el Ministerio Público de inicie la averiguación previa originada por la comisión de un probable delito y en ausencia de ésta, el agente del Ministerio Público no puede iniciar de oficio esta investigación.

En efecto, el Juez de Distrito al recibir la consignación de una averiguación previa debe verificar previamente al estudio relativo a sí, en la especie, se encuentra o no acreditado el cuerpo del delito por el cual se ejerció acción penal, así como la probable responsabilidad del inculpado, en su comisión, en los casos de delitos perseguibles por querrela, si se encuentra o no satisfecho el requisito de procedibilidad establecido en la ley,

para perseguir delitos de esa naturaleza, como ejemplos de la exigencia del requisito de procedibilidad citaré a los ordenamientos jurídicos siguientes:

a) El artículo 115, primer párrafo de la Ley de Instituciones de Crédito, en el que se establece;

*“Artículo 115.- En los casos previstos en los artículos 111 al 114 de esta Ley, se procederá indistintamente a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien requerirá la opinión previa de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores o bien, a petición de la institución de crédito de que se trate, o de quien tenga interés jurídico...”*¹⁶¹

b) El artículo 92, fracción I del Código Fiscal de la Federación, en el que se dispone:

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

*I. Formule 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...”*¹⁶²

c) Y como ejemplo del Código Penal Federal, el artículo 173 en el que se preve:

“Artículo 173.- Se aplicarán de tres a ciento ochenta jornadas de trabajo en favor de la comunidad:

I.- Al que abra indebidamente una comunicación escrita que no esté dirigida a él, y

II.- Al que indebidamente intercepte una comunicación escrita que no esté dirigida a él, aunque la conserve cerrada y no se imponga de su contenido.

*Los delitos previstos en este artículo se perseguirán por querrela.”*¹⁶³

En consecuencia, la comisión de conductas delictivas obligan al Ministerio Público de la Federación a proceder, de oficio, en la investigación de los delitos de que tenga noticia, pero también lo condiciona a que no

¹⁶¹ México, Ley de Instituciones de Crédito, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de febrero de 2008, Tomo DCLIII, número 3. Sección Primera. p. 36.

¹⁶² México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 5 de enero de 2004, Tomo DCIV, número 2. p. 7.

¹⁶³ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

podrá iniciar, de oficio, la averiguación previa cuando se trate de delitos, en los que solamente se puede proceder por querrela necesaria.

En efecto, los requisitos para la formulación de la querrela, a cargo de quienes tienen el interés jurídico establecido en la ley, que se requiere para perseguir delitos de esa naturaleza, deben de comprobar tanto la personalidad como la legitimidad del querellante.

De ahí que, la personalidad es la idoneidad para ser sujeto de derechos y obligaciones en un juicio; consecuentemente, la personalidad es el carácter reconocido en la ley para actuar dentro del proceso penal; es decir, procesado, defensor, representación social y coadyuvante (víctima u ofendido).

Por otra parte, la legitimidad es la condición de la acción consistente en la capacidad, la legitimación se clasifica para efectos procesales en materia penal en activa y pasiva, la primera, es la persona con capacidad para formular querrela y poner en marcha la actividad jurisdiccional y la segunda, es la persona acusada de los hechos denunciados.

Es ilustrativa a la determinación anterior la tesis sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible a foja quinientos trece del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo I, Segunda parte-2, enero a junio de mil novecientos ochenta y ocho, instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, Materia Administrativa, del rubro y texto siguientes:

“PROCURADOR FISCAL DE LA FEDERACION. LA LEGITIMIDAD DE SU NOMBRAMIENTO NO PUEDE EXAMINARSE EN LA REVISION FISCAL. La cuestión relativa a la impugnación de la legalidad de los empleados superiores de Hacienda, entre los que se encuentra el Procurador Fiscal de la Federación, no puede ser examinada por el Tribunal Colegiado de Circuito al conocer del recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, ni de oficio o a petición de parte. Ello obedece a que el mencionado precepto no faculta al órgano colegiado para revisar la **legitimidad** de las designaciones de esos funcionarios, sino que le impone la obligación de verificar que el recurso lo interponga la unidad administrativa encargada de

la defensa jurídica de la autoridad, es decir le señala el deber de advertir que el recurso sea interpuesto por la autoridad competente. Además, desde antaño y en relación con el juicio de amparo, don Ignacio L. Vallarta esclareció que la **legitimidad** y la competencia de una autoridad son dos cuestiones diversas, y que no corresponde a un solo poder de la federación revisar esos dos aspectos porque ello conduciría a la subversión del orden constitucional. Esas conclusiones, aunque vertidas al propósito del juicio de amparo, también resultan aplicables a la revisión fiscal. En primer lugar, debido a que existe plena identidad en el órgano Tribunal Colegiado de Circuito que decide sobre la constitucionalidad de actos de autoridad, en determinados, y la que dilucida, en definitiva, la controversia en la revisión fiscal. En segundo término, porque para el trámite y solución de este recurso, por disposición constitucional, se aplican las reglas relativas a la revisión de las sentencias dictadas por los Jueces de Distrito en los juicios de amparo (o en caso de excepción las reglas relativas a la tramitación del amparo directo) con las particularidades que a cada uno de esos medios de defensa confieren las leyes respectivas. En adición a lo anterior, debe considerarse que si los argumentos relativos a la ilegalidad de las autoridades no tienen lugar en el juicio de amparo, que es la vía extraordinaria de que disponen los gobernados para combatir un acto lesivo a sus intereses, por elemental equidad y lógica tampoco pueden tener cabida tales argumentos dentro de la revisión en cita porque, a semejanza del juicio de amparo de los gobernados, la revisión fiscal es el medio con que cuentan las autoridades para combatir una resolución lesiva a los intereses que representan. Por otra parte, conviene esclarecer que la circunstancia de que en el juicio de amparo se examina la **personalidad** del promovente, cuando lo solicitó a nombre y representación de otro, no significa ni permite inferir en modo alguno que se dé un trato preferencial a las autoridades en la revisión fiscal pues, en el primero, la actividad del juzgador tiende a establecer si quien solicita la protección federal cuenta con las facultades necesarias para ello; en el segundo caso, a revisar la existencia de normas que facultan a la autoridad promovente para interponer el recurso. Pero, ni en uno u otro supuesto se estudia la **legitimidad** del nombramiento de las autoridades sino la **personalidad** del promovente o la competencia de la autoridad. Consecuentemente, como el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación no faculta a los Tribunales Colegiados para examinar la **legitimidad** del nombramiento de una autoridad en cuestión diversa del análisis de su

*competencia, ni le autorizan para ello la Carta Magna, la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación o la Ley de Amparo, resulta claro que la impugnación de la **legitimidad** del nombramiento del Procurador Fiscal de la Federación, no tiene cabida en el recurso previsto en el referido precepto, puesto que al conocer de ese medio de defensa el órgano colegiado sólo debe ocuparse de la competencia de la autoridad que interpone el recurso, con independencia de la **legitimidad** de su designación.”*

5.5. LA CLASIFICACIÓN

En relación a la clasificación del proceso penal se estará –como ya se dijo- a lo dispuesto en la ley, por lo tanto, para efectos del análisis correspondiente estableceré que el proceso penal en el ámbito federal por disposición expresa del artículo 4 del Código Penal Federal comprende: la preinstrucción, la instrucción, la primera y segunda instancias, los cuales serán motivo de estudio en los capitulados siguientes.

5.5.1. LA PREINSTRUCCIÓN

Es la primera etapa del proceso penal federal, ésta inicia con el auto de radicación, mediante el cual, el juzgado de distrito tiene por recibido el pliego de consignación suscrito por el agente del Ministerio Público de la Federación con el cual ejerce acción penal en contra de determinada persona por su probable responsabilidad en la comisión de algún ilícito y concluye cuando el juez dicta el auto de plazo constitucional, el cual con fundamento en los artículos 161, 162 y 167 del Código Federal de Procedimientos Penales puede ser de formal prisión, sujeción a proceso o libertad con las reservas de ley.

Ahora bien, el ejercicio de la acción penal ante el Juez de Distrito puede ser de dos tipos:

a) Sin detenido, mediante la cual, con fundamento en el artículo 195 del Código Federal de Procedimientos Penales, el agente del Ministerio Público de la Federación solicita al juez libre orden de aprehensión o comparecencia en contra del probable responsable; toda vez que, en el primer supuesto no existe detención del inculpado en virtud de que no se dio flagrancia, cuasiflagrancia o urgencia o porque el indiciado goza de la libertad provisional bajo caución concedida por el representante social; empero, los hechos imputados se sancionan entre otras con pena privativa de libertad y, en el segundo porque el indiciado goza de la libertad provisional bajo caución concedida por el representante social o no compareció a rendir declaración ministerial y los hechos delictivos no se sancionan con pena privativa de libertad.

En estos casos, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 142 del Código Federal de Procedimientos Penales, el Juez de Distrito al recibir el pliego de consignación deberá de radicar la averiguación previa consignada en el término de dos días; sin embargo, la radicación debe de realizarse de inmediato en los casos en que el delito imputado sea considerado como grave en términos del ordinal 194 del código adjetivo de la materia y fuero.

Sin embargo, al no reunirse los requisitos establecidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Juez de Distrito negará la orden de aprehensión o comparecencia solicitadas cuando no se acrediten los elementos del cuerpo del delito o la probable responsabilidad del acusado en su comisión o por no cumplirse los requisitos de procedibilidad o prescripción establecidos para el caso concreto; empero, en el caso de haber librado la orden solicitada se debe de ordenar la suspensión del proceso hasta que se cumpla dicha orden en términos del numeral 468 del código adjetivo de la materia y fuero y en este supuesto se estará al procedimiento descrito en el inciso siguiente.

b) Con detenido, mediante la cual, con fundamento en los artículos 161 y 162 del Código Federal de Procedimientos, el agente del Ministerio Público de la Federación solicita al juez dicte auto de formal prisión o de

sujeción a proceso en contra del probable responsable, a quien deja privado de su libertad; es decir, el inculpado es ingresado en el Centro de Reinserción Social correspondiente pero a disposición de la autoridad judicial, en este caso, la radicación se hará de inmediato y en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 20 de la Carta Magna en lo que nos interesa, dentro de las cuarenta y ocho siguientes se señalará hora y fecha a efecto de celebrar la declaración preparatoria del acusado, en la que asistido de defensor particular o público se le hará saber el nombre de las personas y los hechos por los cuales se le acusa, su derecho a ofrecer pruebas y el término establecido para ser juzgado; asimismo, se le leerá su declaración preparatoria para el efecto de ratificación de su contenido y reconocimiento de sus firmas impresas y se le informará que no está obligado a declarar.

Por lo tanto, con fundamento en el artículo 19 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el inculpado tiene setenta y dos horas para que la autoridad judicial determine su situación jurídica, dicho término comenzará a correr a partir de que es ingresado al Centro de Reinserción Social o a partir de que se presenta ante el juzgador y con fundamento en el artículo 161 del código adjetivo de la materia y fuero, solo puede duplicarse por otras setenta y dos horas más en el supuesto de que el indiciado por sí o por conducto de su defensor lo solicite expresamente al momento de rendir su declaración preparatoria o dentro de las tres horas siguientes, con el objeto de aportar pruebas.

En los supuestos establecidos en los incisos a) y b) ya descritos en los párrafos que anteceden, en el auto de radicación se debe de realizar pronunciamiento respecto de objetos, instrumentos o productos del delito que se dejen a disposición de la autoridad judicial, por lo tanto, con fundamento en el artículo 181 del Código Federal de Procedimientos Penales, el juzgador debe decretar el aseguramiento de tales bienes, así como ordenar el registro respectivo en el libro de gobierno correspondiente y comisionar al actuario judicial para la practica de la fe judicial; asimismo, la anterior determinación se debe de hacer del conocimiento de las autoridades administrativas o

policíacas a quienes el representante social remitió tales objetos, con la finalidad de que los titulares de esas dependencias establezcan las medidas tendientes a que los citados objetos no se modifiquen, alteren o desaparezcan y enterado de que quedan bajo su guarda y custodia pero a disposición de la autoridad judicial hasta que en sentencia definitiva determine el destino de los mismo.

Finalmente, el Juez de Distrito dictara auto de plazo constitucional determinando la situación jurídica del inculpado, el cual puede ser en tres sentidos:

a) De formal prisión con fundamento en el artículo 161 del Código Federal de Procedimientos Penales, cuando se acrediten los elementos del cuerpo del delito y la probable responsabilidad del indiciado en su comisión, precisando las circunstancias de tiempo, lugar y modo de ejecución y no existan circunstancias eximentes de responsabilidad o de extinción de la acción penal;

b) De sujeción a proceso con fundamento en el artículo 162 del citado ordenamiento jurídico, cuando se acrediten los requisitos establecidos para dictar auto de formal prisión, empero, el delito imputado no este sancionado con pena privativa de libertad o se sancione con pena alternativa.

En los incisos a) y b) descritos anteriormente, el auto de formal prisión o de sujeción a proceso produce los principales efectos jurídicos:

* Se establece la *litis*, es decir, el proceso penal se substanciara única y exclusivamente por los hechos tipificados en el auto de plazo constitucional;

* Se suspenden los derechos políticos del procesado;

* Se ordena la identificación administrativa del procesado por los sistemas establecidos para tal efecto;

* Se requiere al acusado para el efecto de que manifieste su oposición a la publicación de su nombre y datos personales si la sentencia ejecutoriada se hace pública.

* Se abre el proceso de oficio en la vía sumaria en los casos establecidos en el artículo 152 del código adjetivo de la materia y fuero, es decir, en los supuestos de que la pena contemplada en la ley no excede de dos años de prisión, sea alternativa, exista flagrancia, confesión del procesado, la pena privativa de libertad no excede del término medio aritmético de cinco años y que las partes se conformen con el auto de plazo constitucional.

c) De libertad por falta de elementos para procesar, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 167 del código adjetivo de la materia y fuero, cuando no se acrediten los requisitos para dictar auto de formal prisión o de sujeción a proceso.

Por otra parte, es importante establecer que el titular del Centro de Reinserción Social en el que se ingreso al inculpado está facultado para llamar la atención al Juez de Distrito cuando no haya recibido copia certificada del auto de formal prisión transcurrido el plazo de setenta y dos horas o del acuerdo por el que se duplico el término constitucional, y en el caso de que no lo reciba dentro de las tres horas siguientes debe de poner en libertad al inculpado, lo anterior, en estricto cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 29, cuarto párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

5.5.2. LA INSTRUCCIÓN

La instrucción en el proceso penal comprende las diligencias practicadas ante el Juez de Distrito a efecto de que por una parte. el agente del Ministerio Público de la Federación acredite la existencia del delito y la probable responsabilidad penal del procesado y por otra, que el procesado y su defensor demuestren lo contrario.

Ahora bien, por auto de formal prisión o de sujeción a proceso en los supuestos establecidos en el artículo 152 del código adjetivo de la materia y

fueron se tiene por establecido la apertura del procedimiento sumario con el cual se ponen los autos a la vista de las partes a efecto de que ofrezcan pruebas y se procurara cerrar la instrucción dentro del término de treinta días, en el proveído mediante el cual se declara cerrada la instrucción se señalara hora y fecha para la celebración de la audiencia de vista prevista en el artículo 307 del citado ordenamiento jurídico, en esa diligencia el agente del Ministerio Público de la Federación presentará sus conclusiones de culpabilidad y la defensa las contestará, con lo cual, se declarara cerrado el debate y visto el estado procesal para dictar sentencia.

Es aplicable a lo explicado anteriormente la tesis jurisprudencial número 12/2003, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página ciento treinta y tres, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, Tomo XVII, marzo de dos mil tres, del rubro y texto siguientes:

“PROCESO SUMARIO. SE RIGE POR EL ARTÍCULO 152 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES, POR LO QUE EN ESTA VÍA, EL JUEZ PROCURARÁ CERRAR LA INSTRUCCIÓN DENTRO DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN DICHO PRECEPTO, SIN QUE PROCEDA QUE PREVIAMENTE LA DECLARE AGOTADA. De la lectura de la exposición de motivos que dio origen a las reformas al artículo 152 del Código Federal de Procedimientos Penales, así como de su propio texto, se desprende que el proceso sumario goza de una autonomía destacada; que el Juez tiene la obligación de seguir la vía sumaria en las hipótesis previstas en el citado numeral, la cual tiene como finalidad, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 17 y 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que el proceso se resuelva con mayor celeridad, concentración de actos y economía procesal, sin que esto implique menoscabo de las garantías de audiencia y defensa del procesado; que en el juicio sumario el Juez “procurará cerrar la instrucción” en los plazos que establecen los incisos a) y b) del propio artículo 152, sin que sea obstáculo para ello el que tenga que ampliar el plazo cuando sea necesario practicar otras diligencias; que “una vez que el juzgador acuerde cerrar la instrucción, citará para la audiencia a que se refiere el artículo 307” del código citado; y que “la inculpada podrá optar por el procedimiento ordinario”, el cual

le otorga mayores plazos para su defensa, “dentro de los tres días siguientes al que se le notifique la instauración del juicio sumario”. Por tanto, en los procedimientos sumarios no procede declarar agotada la instrucción antes del cierre de ésta, en tanto que aquella institución jurídica es propia del procedimiento ordinario, que se rige por los diversos artículos 147 a 150 del propio código adjetivo; además, el hecho de que no se decrete agotada la instrucción en aquellos procedimientos no significa que haya menoscabo de las defensas del procesado, pues aparte de que éste puede ofrecer pruebas antes de que se cierre la instrucción, el Juez no podrá cerrarla si éstas no se han desahogado o si tiene que practicar otro tipo de diligencias.”

Por el contrario, el procesado tiene el derecho de optar por el proceso penal en la vía ordinaria, en ésta vía los plazos señalados para cerrar la instrucción se amplían teniendo como fundamento el que la defensa cuente con mayor tiempo para aportar elementos de convicción al juzgador, está vía en el proceso se justifica por la complejidad y cantidad de pruebas que existen en relación a los hechos imputados por lo que se requiere de mayor tiempo para allegarse de estos medios probatorios con la finalidad de ofrecerlos en la etapa procesal de instrucción.

Por lo tanto, una vez que se desahogan los medios probatorios ofrecidos por las partes, con fundamento en los artículos 147 y 150 del Código Federal de Procedimientos Penales, el Juez de Distrito debe de ordenar que se agotó la instrucción mediante un proveído en el cual se declara que no existe prueba pendiente de desahogar ni recurso pendiente por resolver; asimismo, se hace constar que obran en autos la ficha de identificación signalética y el estudio de personalidad del procesado y en su caso los informes de ingresos anteriores a prisión, en consecuencia, los autos se ponen a la vista de las partes por diez días para que, en su caso, promuevan las pruebas que estimen pertinentes.

Hecho lo anterior, con fundamento en el segundo párrafo del citado artículo 150, el juzgador debe de ordenar el cierre de instrucción mediante proveído en el que se hace constar que transcurrieron los diez días otorgados

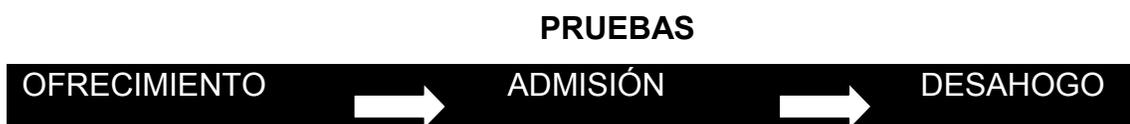
a las partes, sin que ninguna de ellas hubiera hecho de uso de ese derecho o se tengan por desahogas las pruebas ofrecidas para tal efecto, en ese caso, con fundamento en el artículo 291 del código adjetivo de la materia y fuero, el juez ordenará poner los autos de la causa penal a la vista del Ministerio Público por diez días para que formule conclusiones por escrito, pero si el expediente excediere de doscientos fojas, por cada cien se le concederá un día más; y en el supuesto de que el representante social omite presentar conclusiones o las presentadas son deficientes se dará vista al Procurador General de la República para que presente o subsane las conclusiones acusatorias, empero, si no cumple en tiempo y forma se tendrá por formuladas conclusiones de no acusación y el procesado será puesto en inmediata libertad.

Es decir, las vías del proceso penal de manera esquemática son las siguientes:



Por otra parte, la etapa de instrucción se substancia con los diferentes medios probatorios que para tal efecto ofrezcan las partes con la finalidad de acreditar la imputación o defensa de sus intereses.

En efecto, la teoría del proceso establece que las etapas procesales relacionadas con pruebas se clasifican en tres partes, siendo éstas las siguientes:



Sin que sea obstáculo para la anterior clasificación, el hecho de que se omita la valoración de las pruebas, toda vez que esa etapa no se desarrolla dentro de la instrucción del proceso penal.

Ahora bien, el ofrecimiento de pruebas es el derecho de las partes para probar los hechos o circunstancias que consideren favorables a sus intereses, por lo tanto, con fundamento en el artículo 20, apartado a), fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por su parte, la admisión de pruebas es facultad del juzgador y está limitada a que los medios probatorios ofrecidos por parte legítima sean conducentes y no sean contrarios a derecho, lo anterior en términos del ordinal 206 del Código Federal de Procedimientos Penales.

Finalmente, el desahogo de pruebas consiste en el perfeccionamiento de los medios probatorios ofrecidos por parte legítima para que produzcan sus efectos legales correspondientes y sean tomados en consideración en su momento procesal oportuno, como ejemplo de este tipo de pruebas está la testimonial de hechos a cargo de determinadas personas.

Además, en la etapa de instrucción del proceso penal el juzgador está facultado para desahogar de oficio pruebas a efecto de mejor proveer, toda vez que el artículo 150 del código adjetivo de la materia y fuero así lo establece, por lo tanto, el juez goza de amplias facultades para recabar los medios probatorios que considere necesarios para acreditar una resolución.

En otro orden de ideas, los medios probatorios contemplados en la legislación procesal federal son los siguientes:

a) La confesión, es la declaración del acusado por la cual reconoce hechos constitutivos del delito que se le imputa y es rendida ante el Ministerio Público o Juez de Distrito con las formalidades establecidas en el artículo 287 del Código Federal de Procedimientos Penales.

La confesión debe de cumplir con las formalidades siguientes: se realiza por persona mayor de dieciocho años, con pleno conocimiento del hecho, sin coacción ni violencia física o moral y el mismo se refiere a hechos propios, rendida ante el Ministerio Público o el órgano jurisdiccional, con la

asistencia de defensor, y no exista en la causa dato alguno que la haga inverosímil.

Además, la confesión para efectos procesales se clasifica en calificada o divisible, ésta última se valora lo que le perjudica al procesado y no lo que le favorece.

La confesión calificada divisible encuentra su sustento en el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, visible en la página trescientos ochenta y cinco, del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XII, del rubro y texto siguientes:

“CONFESIÓN CALIFICADA DIVISIBLE. *La confesión calificada con circunstancias excluyentes o modificativas de responsabilidad es divisible si es inverosímil, sin confirmación comprobada o si se encuentra contradicha por otras pruebas fehacientes, en cuyos casos el sentenciador podrá tener por cierto sólo lo que perjudica al inculpado y no lo que le beneficia.”*

b) La inspección, es practicada sobre objetos y hechos que son susceptibles de ser apreciados por la autoridad que la practique, por lo que con fundamento en el artículo 208 del Código Federal de Procedimientos Penales, este medio probatorio se debe de realizar en presencia del Ministerio Público (en averiguación previa) y del Juez de Distrito (proceso penal).

Además, con fundamento en el artículo 214 del código de la materia y fuero, la inspección podrá tener el carácter de reconstrucción de hechos cuando su objeto esté determinada a la apreciación de determinadas declaraciones o algún dictamen formulado.

c) La pericial, es rendida por personas a quienes el Poder Judicial de la Federación expide patente como peritos, toda vez que cuentan con conocimientos considerados como especiales en determinada área o ciencia validos para rendir una opinión especializada.

En efecto, la prueba pericial determina hechos sujetos a la valoración del juez, por lo tanto, el medio idóneo para objetarlo es diverso dictamen pericial rendido a petición del procesado, en estos casos, existen

contradicciones entre ambos dictámenes por lo que el juzgador citara a los expertos a una junta en la que discutan los puntos de diferencia y para el caso de que subsistan las contradicciones, el Juez de Distrito nombrara un perito tercero para que emita su opinión, lo anterior, en términos del artículo 236 del código adjetivo de la materia y fuero.

d) La testimonial, es vertida por personas que están obligadas a declarar respecto de los hechos investigados, quedan exceptuados de esta obligación el tutor, curador, pupilo o cónyuge del procesado, así como sus parientes por consaguinidad en línea recta ascendente o descendente sin limitación de grados y colateral hasta el cuarto grado, así como las personas que estén ligados con el procesado por amor, respeto, cariño o estrecha amistad, sin embargo, las personas que se ubiquen en cualquiera de los supuestos establecidos con anterioridad puedan manifestar su voluntad de declarar en diligencia judicial.

Asimismo, el artículo 243 Bis del Código Federal de Procedimientos Penales exime de la obligación de declarar a las personas que por el desempeño de sus actividades laborales reciban información o la tengan en su poder, y solo con el consentimiento del expreso de quien les confirió la información podrían rendir declaración, estas personas son:

“Artículo 243 Bis.- No estarán obligados a declarar sobre la información que reciban, conozcan o tengan en su poder:

I. Los abogados, consultores técnicos y los notarios, respecto de los asuntos en los cuales hubieran intervenido y tengan información que deban reservarse para el ejercicio de su profesión;

II. Los ministros de cualquier culto, con motivo de las confesiones que hubieran recibido en ejercicio del ministerio que presten;

III. Los periodistas, respecto de los nombres o las grabaciones, registros telefónicos, apuntes, archivos documentales y digitales y todo aquello que de manera directa o indirecta pudiera llevar a la identificación de las personas que, con motivo del ejercicio de su actividad, les proporcionen como información de carácter reservada, en la cual sustenten cualquier publicación o comunicado;

IV. Las personas o servidores públicos que desempeñen cualquier otro empleo, cargo oficio o profesión, en virtud del cual la ley les reconozca el deber de guardar reserva o secreto profesional, y

V. Los médicos cirujanos o especialistas y psicólogos clínicos, respecto de la información concerniente a la salud de sus pacientes, que conozcan con motivo de su ejercicio profesional.

En caso de que alguna o algunas de las personas comprendidas en las fracciones anteriores manifiesten su deseo de declarar y cuenten con el consentimiento expreso de quien les confió el secreto, información o confesión, se hará constar dicha circunstancia y se recibirá su declaración o testimonio.

La reserva de información que, por disposición de la propia ley, deben guardar los servidores públicos, se hará del conocimiento de la autoridad que requiera la declaración o testimonio y, en todo caso, se estará a lo dispuesto en la ley que rijan las facultades del servidor público correspondiente.

Al servidor público que viole lo dispuesto en este artículo, se le aplicarán las penas a que se refiere el artículo 215 del Código Penal Federal, pero si el delito es cometido contra la administración de justicia, se le aplicarán las penas a que se refiere el artículo 225 del mismo ordenamiento.”

¹⁶⁴

Por otra parte, el juez puede desechar las preguntas que formulen las partes procesales al interrogar a los testigos cuando sean impertinentes o inconducentes para los fines del proceso en términos de los artículos 243 y 249 del citado ordenamiento jurídico; además, el juzgador tiene facultad para interrogar al testigo.

En el desahogo de la prueba testimonial se apercibirá a los comparecientes de las penas en que incurren las personas que en calidad de testigos declaran con falsedad sobre los hechos que se investigan ante la autoridad judicial y solo en el caso de ser menores de edad se exhortara a que se conduzca con verdad.

Finalmente, la prueba testimonial para efectos procesales puede consistir en:

I. El testigo de hechos son aquellas personas que conocen de los hechos investigados; y,

II. El testigo de conducta son las personas que rinden declaración respecto de la buena conducta y modo honesto de vivir a favor del procesado.

¹⁶⁴ México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de junio de 2006, Tomo DCXXXIII, número 4. Sección Primera, p. 2.

e) La confrontación, es el reconocimiento de personas mediante sus rasgos físicos y se practica colocando a varias personas de características similares en una fila con el objeto de ser reconocida por la víctima del delito, este medio probatorio es utilizado principalmente en la etapa de averiguación previa y realiza a través de la denominada cámara de Hessel, mediante la cual, la víctima reconoce al inculcado a través de un cristal que en la cara en donde se encuentra la fila de personas no se percatan de quien los observa.

f) Los careos, es el debate personal entre dos personas, es decir, la manifestación a cargo de una persona y la contestación a esa manifestación a cargo de diversa persona.

Los careos para efectos procesales se han dividido en tres categorías:

I. El careo constitucional establecido en el artículo 20, apartado A, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mediante el cual, el procesado tiene el derecho de conocer y cuestionar a las personas que deponen en su contra en un proceso penal;

II. El careo procesal establecido en el artículo 265 del Código Federal de Procedimientos Penales, mediante el cual, el juez está facultado para ordenar de oficio la celebración de estos careos que se originan por la contradicción sustancial existente entre la declaración de dos personas; y

III. El careo supletorio establecido en el artículo 268 del citado ordenamiento jurídico, mediante el cual, se practica el careo sin la comparecencia de alguna de las personas que debe ser careado, en este supuesto, el tribunal debe de agotar los medios con los que cuenta a efecto de hacer constar la imposibilidad jurídica y material para la localización de la persona a carearse.

g) Las documentales, son escritos suscritos por particulares o por servidores públicos en el ejercicio de sus funciones; por lo tanto, los documentos pueden ser privados o públicos.

En la etapa procesal de instrucción se exhiben varios tipos de documentos, por ejemplo: oficios de atención a un requerimientos judicial,

cartas de buena conducta, incapacidades médicas, etc; por lo tanto, el juzgador debe de determinar la naturaleza del documento y en el proveído que recaiga al ofrecimiento de estos medios probatorios, debe admitirlos y desahogarlos dada su propia y especial naturaleza, siendo hasta la sentencia definitiva la valoración de tales medios probatorios.

Por otra parte, con fundamento en el artículo 270 del Código Federal de Procedimientos Penales, las partes procesales pueden solicitar el cotejo de documentos que obran en los archivos de dependencias u organismos públicos.

h) Las comunicaciones privadas entre particulares, son las grabaciones o video filmaciones ofrecidas por las partes procesales e incluso pueden ser recabadas con el apoyo de la autoridad en términos del artículo 278 Bis del Código Federal de Procedimientos Penales; sin embargo, los citados medios probatorios son susceptibles de perfeccionamiento mediante las testimoniales o periciales conducentes y carecerán de valor probatorio cuando sean obtenidas en contravención a las leyes vigentes.

Finalmente, los medios probatorios están condicionados a ser conducentes y no contrarios a derecho; consecuentemente, medio probatorio que cumpla con tales requisitos es susceptible de ser ofrecido por las partes procesales en la etapa procesal de instrucción, aunque no se encuentre dentro de la clasificación anterior, o bien, encontrándose en esa clasificación pueda ser incierta su clasificación, ejemplo de lo anterior, en el primer supuesto es la diligencia de videoconferencia, y en el segundo, la información contenida en una causa penal originada en el internet.

5.5.3. LA PRIMERA INSTANCIA

La etapa procesal denominada en el Código Penal Federal como “La Primera Instancia” consiste en la actuación a cargo del Juez de Distrito mediante la cual valora los elementos probatorios que obran en la causa

penal y analiza las conclusiones presentadas por las partes en la audiencia final de juicio para el efecto de emitir la resolución correspondiente y que puede ser en dos sentidos: absolver o condenar.

En el supuesto de que la sentencia absuelva al procesado, el Juez de Distrito debe de ordenar la cancelación de la ficha de identificación administrativa del acusado y ordenar la restitución de los derechos políticos del mismo.

Por el contrario, si el procesado es condenado, el juzgador debe de establecer la pena privativa a compurgar, el importe de la multa impuesta, la suspensión de los derechos políticos y civiles del sentenciado, ordenar el decomiso de los instrumentos, productos u objetos del delito relacionados con la causa, en su caso, sentenciar a la reparación del daño y determinar si concede o no los sustitutivos de la pena privativa establecidos en el artículo 70 del Código Penal Federal o del beneficio contemplado en el artículo 90 del citado ordenamiento jurídico, esto último, condicionado a los requisitos legales establecidos para tal efecto y a la discrecionalidad del juzgador, toda vez que en caso de ser procedentes, el otorgamiento de los citados sustitutivos y el beneficio de la condena condicional son facultad del juzgador y no un derecho adquirido por el sentenciado.

Lo anterior es así por el criterio establecido en la jurisprudencia número ochenta y seis, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la foja sesenta y dos del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, fallo mil novecientos diecisiete a dos mil, Materia Penal, cuyo rubro y texto, son:

“CONDENA CONDICIONAL. ARBITRIO JUDICIAL.
En tanto la condena condicional no constituye un derecho establecido por la ley en favor del sentenciado, sino un beneficio cuyo otorgamiento queda al prudente arbitrio del juzgador, la negativa de tal beneficio no puede trascender a una violación de la ley que amerite la concesión del amparo, por no afectarse derecho alguno del inculpado.” (lo textado no es de origen)

En el mismo sentido resulta aplicable la jurisprudencia número cuatrocientos sesenta y cinco, del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, consultable a fojas doscientos setenta y cinco y doscientos setenta y seis del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, fallos mil novecientos diecisiete a mil novecientos noventa y cinco, Segunda Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, del tenor literal siguiente:

“CONDENA CONDICIONAL Y SUSTITUCION DE SANCIONES. SON BENEFICIOS Y NO DERECHOS EN FAVOR DE LOS SENTENCIADOS. La condena condicional y la sustitución de sanciones son beneficios establecidos en favor de los sentenciados, cuyo otorgamiento queda siempre al prudente arbitrio del juzgador, cuando se cumplen los requisitos que la ley precisa y no derechos o imperativos que necesariamente deban influir en su concesión, por lo que no causa agravio la negativa por otros motivos.” (lo textado no es de origen)

Ahora bien, la técnica procesal establece que la sentencia definitiva dictada por un juez debe de desarrollarse en base a los puntos siguientes:

1. El preámbulo contiene lugar, fecha, datos de identificación de la causa penal, del procesado y del delito atribuido; además, contiene la frase “VISTOS” que equivale a que la causa penal esta en estado de resolverse.

2. Los resultandos son una breve narración de los hechos ocurridos en el proceso, es decir, se precisa entre otros: la recepción de la averiguación previa, la interposición de recursos dentro del proceso penal, los incidentes planteados, las pruebas ofrecidas y las conclusiones presentadas por las partes.

3. Los considerandos es la parte de la sentencia mediante el cual el juzgador expresa los motivos y las normas consideradas aplicables al caso utilizados para acreditar o no los elementos del delito, la responsabilidad penal del procesado en su comisión, en su caso, la individualización de la pena, la sustitución de los derechos políticos y civiles del procesado, la

reparación del daño, el decomiso de los instrumentos, objetos o productos del delito que sustentan su resolución.

No debe de pasar por desapercibido el hecho de que las sentencias dictadas por un juez tienen el carácter de legitimadas cuando son fundadas y motivadas, toda vez que el juez es un servidor público que no fue electo por la ciudadanía y al emitir determinaciones que afectan a la sociedad, estas adquieren legalidad en la medida en que son fundamentadas y motivadas creando convicción entre los ciudadanos.

4. Los resolutivos contiene la decisión del tribunal de manera concreta y originada por los motivos y fundamentos expresados en los considerandos de esa resolución; además, contiene el nombre y firma del juez y la del secretario que lo autoriza y da fe.

Asimismo, esta parte de la sentencia debe de ser congruente con lo establecido en los considerandos.

Finalmente, la sentencia definitiva causa ejecutoria cuando se actualiza alguno de los supuestos establecidos en el artículo 102 del Código Federal de Procedimientos Penales, para el caso de la primera instancia corresponde a la manifestación expresa de las partes conformándose con la sentencia dictada, en la práctica se traduce con la omisión de interponer el recurso de apelación en contra de la sentencia que se les notifica.

5.5.4. LA SEGUNDA INSTANCIA

La segunda instancia del proceso penal se abre a petición de parte, se origina por la inconformidad de alguna de las partes procesales en contra de la sentencia que se le notifica, el medio utilizado para tal efecto es el recurso de apelación contemplado en el artículo 363 del Código Federal de Procedimientos Penales, este recurso tiene como objeto el examinar si la resolución recurrida se aplicó inexactamente la ley correspondiente, si existió violación a los principios reguladores de la prueba, si se alteraron los hechos

o no se fundó o motivó correctamente y conocerá de tal medio de impugnación el Tribunal Unitario en turno correspondiente a la jurisdicción dentro de la cual se encuentre el Juez de Distrito que dictó la sentencia recurrida.

La resolución del recurso de apelación puede ser de tres formas:

a) La confirmación de la sentencia recurrida, subsistiendo en sus términos la determinación del Juez de Distrito;

b) La modificación de la resolución impugnada, subsistiendo solo en parte la determinación del juzgador de primera instancia; y,

c) La revocación de la sentencia impugnada, dejando sin efectos la determinación del juzgador a quo.

Por otra parte, el Tribunal Unitario al resolver los autos de un toca penal por disposición expresa de la ley, esa determinación causa ejecutoria en términos del artículo 102 del Código Federal de Procedimientos Penales, por lo tanto, la etapa procesal denominado por el código adjetivo de la materia y fuero como “La Segunda Instancia” es la parte final del proceso penal, sin que se establezca en la ley medio de impugnación alguno en contra de esa determinación, por el contrario, esa resolución por criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se le concede valor de cosa juzgada; sin embargo, tal determinación si es susceptible de ser analizada, pero por la interposición del juicio de amparo, el cual bajo ningún concepto debe de considerarse como un recurso, toda vez que es un juicio.

Es ilustrativa a la explicación anterior, la tesis aislada I.4º.C.37 K, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, visible a foja un mil ochocientos cuarenta, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XXIX, febrero de dos mil nueve, materia común, del rubro y texto siguientes:

“COSA JUZGADA DEBE ANALIZARSE EX OFICIO.

Este Tribunal Colegiado considera que la interpretación funcional de la normatividad procesal mexicana contemporánea debe orientarse por el pensamiento doctrinal

que sostiene que los tribunales judiciales deben invocar ex officio la cosa juzgada acreditada en autos, aunque no se haya opuesto como excepción, porque los argumentos de sus autores resultan consistentes y verosímiles, racional y objetivamente. El primer argumento se apoya en la teoría de los presupuestos procesales, como elementos de validez de la relación jurídica procesal, cuya existencia y perfeccionamiento, constituye un requisito sine qua non para que el Juez entre al fondo del negocio y decida lo conducente. Esta teoría considera, como presupuestos procesales indiscutibles a la jurisdicción y a la existencia de un litigio entre partes, respecto del cual exista incertidumbre con relación a la tutela jurídica correspondiente. El ejercicio de la jurisdicción por un Juez o tribunal determinado, por sí solo, priva de este poder de la soberanía estatal a cualquier otro Juez o tribunal, respecto de un litigio determinado, y da lugar, por tanto, a la litispendencia, cuya constatación conduce a declarar insubsistente el segundo proceso, porque el órgano que admitió conocer de éste ya no tiene jurisdicción para hacerlo. Esto se intensifica cuando el ejercicio de esa jurisdicción ya se tradujo en el dictado de una sentencia ejecutoriada que adquirió la eficacia de la cosa juzgada, en cuyo caso no sólo se impide el ejercicio de la jurisdicción respecto a dicha controversia a los demás juzgadores y al propio que emitió la ejecutoria, sino hace cesar la incertidumbre en el conflicto entre las partes con trascendencia jurídica, de modo que la cosa juzgada torna inexistentes esos dos presupuestos procesales. Otra directriz importante de esta teoría, impone al juzgador su análisis oficioso, con el razonamiento de que si la relación procesal no se perfecciona, el Juez queda absolutamente impedido para el dictado de un fallo de mérito. Consecuentemente, si la cosa juzgada pone en evidencia indiscutible la falta de dos presupuestos procesales en el asunto de que se trata, es inconcuso que se debe hacer valer de oficio. Los autores que sirven de apoyo a este criterio, en el ámbito internacional son Óscar Von Bulow y Ugo Rocco, y en terreno nacional está Arturo Valenzuela, Ramón Palacios y José Ovalle Favela. El segundo argumento lo expone Francisco Carnelutti, al indicar a la litispendencia y a la cosa juzgada como medidas preventivas que garantizan que cada litigio sea objeto de un solo proceso, y le atribuye a la cosa juzgada el carácter de presunción absoluta, que se debe analizar sin necesidad de instancia de parte, porque no depende de la iniciativa de la parte que el Juez aplique las presunciones legales. El tercer argumento corresponde a Nicolás Coviello, y se basa en que

la certidumbre producida por la cosa juzgada es de evidente e indiscutible orden público, por lo cual no es renunciable, mediante la abstención de hacer valer su eficacia como excepción. Finalmente, se puede extraer un argumento estrechamente relacionado con el de Carnelutti, de la Teoría Pura del Derecho, de Hans Kelsen, ya que conforme a esta doctrina, la sentencia ejecutoriada y pasada a la categoría de cosa juzgada, se convierte en una norma jurídica individualizada, es decir, sale del campo de los hechos para incorporarse al del derecho, y en ese punto queda, por tanto, dentro de la obligación fundamental de los juzgadores de aplicar el derecho, independientemente de que las partes lo hagan valer o no, en cada caso concreto.”

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

6. EL CASO PRÁCTICO

En el presente capítulo, desde mi punto de vista y con fundamento en lo expuesto en los capítulos que anteceden, expondré los aspectos trascendentales realizados en el proceso penal federal, empero relacionado con un delito **fiscal**, empero, el estudio se realizará con la finalidad de explicar la trascendencia de cuatro aspectos procesales que garantizan la garantía de legalidad y seguridad jurídica, así como los actos procesales establecidos en el Código Federal de Procedimientos Penales, los cuales, sin duda alguna trascienden en la resolución que dicta el órgano jurisdiccional y que en algunos casos pasan por desapercibidos para el juzgador o las partes.

Ahora bien, para una mayor comprensión del presente análisis referiré como antecedentes, los datos siguientes:

1. Contribuyente: persona física con nombre de **JOSÉ REYES FLORENCIO**, con domicilio en avenida Santa Elena trescientos treinta y seis, colonia Rincón de San Lorenzo, Toluca, Estado de México, con inicio de actividades a partir de uno de enero de dos mil, por concepto de honorarios profesionales.

2. Delito: DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, en términos del ordinal 95, fracción II del citado ordenamiento jurídico;

3. Conducta: omisión de la presentación por más de doce meses de la Declaración Anual del ejercicio fiscal de dos mil dos, dejando de pagar la contribución correspondiente;

4. Total de impuestos omitidos: \$1'961,134.58 (un millón novecientos sesenta y un mil ciento treinta y cuatro pesos con cincuenta y ocho centavos) Moneda Nacional; integrado de la manera siguiente:

a) Por **Impuesto Sobre la Renta** la cantidad de **\$1'005,157.76** (un millón cinco mil ciento cincuenta y siete pesos con setenta y seis centavos) Moneda Nacional; y,

b) Por **Impuesto al Valor Agregado** la cantidad de **\$955,976.82** (novecientos cincuenta y cinco mil novecientos setenta y seis pesos con ochenta y dos centavos) Moneda Nacional.

5. Visita Domiciliaria practicada por auditores de la Administración Local de Auditoría Fiscal del Estado de México del Servicio de Administración Tributaria, realizada del cinco de abril de dos mil cinco al catorce de marzo de dos mil seis;

6. Dictámenes periciales en materia de contabilidad suscritos por:

a) **Ana Laura Rodríguez Sánchez** y **Saraheli Mejía Gómez**, contadores públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del veintiocho de julio de dos mil seis;

b) **Margarita Arellano Santos** y **Rosa Cárdenas Favila**, contadores públicos adscritos a la Dirección General de Coordinación de Servicios Periciales de la Procuraduría General de la República, del treinta y uno de octubre de dos mil seis; y,

c) **José López Pérez**, contador público adscrito a la Subprocuraduría Fiscal Federal dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del once de diciembre de dos mil ocho;

7. Determinación del perjuicio fiscal de fecha treinta y uno de julio de dos mil seis, mediante el cual se determinó la obtención de ingresos por actos o actividades gravables por la cantidad de \$9'168,732.84, así como la omisión de las contribuciones descritas en párrafos que anteceden;

8. Querrela presentada mediante oficio 529-V-DGDF-1580/06, suscrita por **Carlos Meza López**, Director General de Delitos Fiscales de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones de la Procuraduría Fiscal

de la Federación, ratificada ante el agente del Ministerio Público de la Federación consignador el diecinueve de septiembre de dos mil seis;

9. Consignación sin detenido de la averiguación previa UEIDFF/FIS/1330/2007, por el agente del Ministerio Público de la Federación el dieciséis de mayo de dos mil siete, solicitando se libraré orden de aprehensión;

10. En los autos de la causa penal, en específico, en la copia certificada del expediente de la visita domiciliaria se advierten importes que por concepto de pagos provisionales realizó el contribuyente durante el Ejercicio Fiscal y que obran en la base de datos del sistema informático denominado Subsistema de Declaraciones y Pagos de la Administración Local de Recaudación del Estado de México, contenidos en las declaraciones provisionales presentadas ante instituciones bancarias y por Internet, importes que se integran de la manera siguiente:

PERÍODO	I.S.R.	I.V.A.	FECHA DE PAGO
Enero	10,675.00	7,098.00	04/05/2003
Febrero	47,757.00	37,366.00	04/05/2003
Marzo	15,059.00	36,220.00	04/05/2003
Abril	15,450.00	33,322.00	04/05/2003
Mayo	12,345.00	29,215.00	04/05/2003
Junio	15,132.00	20,055.00	04/05/2003
TOTAL	\$116,418.00	\$163,276.00	

Con los datos anteriores, dentro del mundo fáctico se cuentan con elementos suficientes para iniciar el proceso penal federal, en el caso, la etapa de preinstrucción, que inicia con la radicación de la averiguación previa, es decir, se realiza el registro correspondiente en el libro de gobierno para asignarle el número de causa penal que le corresponda y en el término establecido en la legislación adjetiva se analizan los elementos del cuerpo del delito y la probable responsabilidad penal del inculcado en su comisión, sin necesidad de registrar instrumentos, objetos o productos del delito, toda vez que en la mayoría de los delitos fiscales no los exigen.

Por otra parte, en esta etapa procesal no es indispensable la participación del indiciado, en virtud de que el libramiento o negativa de la orden de aprehensión solicitada por el representante social de la Federación, es facultad exclusiva de un Juez de Distrito, previo acreditamiento de los requisitos constitucionales y procesales establecidos al respecto, por lo tanto, el estudio de una orden de captura del tipo a estudio versa sobre los elementos probatorios que integran la indagatoria, sin que sea obstáculo el hecho de que el indiciado haya rendido o no declaración ministerial.

Posteriormente, en el caso de librar la orden de aprehensión se ordena la suspensión del procedimiento, toda vez que se considera que el inculcado se encuentra evadido de la acción de la justicia, por lo tanto, hasta que se cumpla la orden de aprehensión se ordenara la reanudación del procedimiento; consecuentemente, se rendirá la declaración preparatoria y se dictara el auto de plazo constitucional en el término establecido en el artículo 19 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En esta etapa, es conveniente señalar que por lo breve del término algunos medios probatorios no se desahogan, por lo tanto, considera que en la mayoría de los casos prevalecen las pruebas que el agente del Ministerio Público de la Federación y el coadyuvante del mismo, en el caso, la Procuraduría Fiscal de la Federación aportaron a la averiguación previa.

Consecuentemente, considero que la defensa del procesado tiene su mejor oportunidad para ofrecer y desahogar pruebas durante la etapa de

instrucción, esto es así porque las pruebas idóneas para una defensa del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, en términos del ordinal 95, fracción II del citado ordenamiento jurídico, lo serán la impugnación de las periciales suscritas tanto por peritos de la autoridad fiscal, en la mayoría de los casos corresponde a auditores adscritos a alguna Administración Local de Recaudación y por expertos adscritos al área de Servicios Periciales de la Procuraduría General de la República; así como el interrogatorio a tales peritos.

No obstante lo anterior, en la práctica no se ofrecen como pruebas a favor de los procesados por delitos fiscales los descritos en el párrafo que antecede, toda vez que considero que por la amplitud de las técnicas usadas en las visitas de auditoria, la complejidad de los denominados documentos de trabajo y la sistemática de la legislación fiscal, originan por una parte, en los defensores públicos federales que la defensa del procesado se realicen de la misma manera en que plantean cualquier otro delito; sobre todo porque los defensores públicos federales son especialistas en derecho penal, empero, desconocen de las materias administrativas o fiscales requeridas para una adecuada defensa.

En efecto, la defensoría pública federal ha establecido un campo de actuación diferentes entre la materia penal con la materia fiscal, toda vez que a los especialistas en derecho penal los designa como defensor público y los adscribe a agencias del Ministerio Público o a órganos jurisdiccionales; empero, a los especialistas en derecho fiscal los designa como asesores jurídicos y los adscribe a órganos jurisdiccionales en materias administrativa o fiscal; consecuentemente, la misma institución establece limitaciones entre los defensores públicos, en la especie, la materia penal – fiscal.

Por otra parte, los defensores particulares se encuentran en desventaja procesal en un juicio de la naturaleza del que se trata, toda vez que no cuentan con los recursos humanos, materiales y económicos del

órgano técnico de acusación, en el caso, la Procuraduría General de la República, aunado al hecho de que en estos delitos, el coadyuvante del Ministerio Público que lo es la Procuraduría Fiscal Federal cuenta institucionalmente con mayores recursos, precisando que al decir mayores me refiero a que el personal de esa institución es perito en la materia penal – fiscal.

Por lo antes expuesto, en un juicio penal – fiscal es evidente la desventaja que tiene el procesado; sin embargo, la alternativa que usan la mayoría de los defensores particulares es llegar a un convenio con la autoridad fiscal con la finalidad de que se otorgue el perdón del ofendido y se sobresea el asunto.

Sin embargo, la viabilidad de obtener el perdón del ofendido depende en gran medida del importe que determine la autoridad tributaria, en el que se debe de considerar no sólo el monto de las impuestos determinados como omitidos, sino que se debe de agregar conceptos como actualización, recargos y multas; además, de que para el caso de pago en parcialidades se debe de garantizar el intereses fiscal, consecuentemente, los importes llegan a ser considerablemente mas altos que la omisión determinada por la autoridad tributaria.

En estos casos, el proceso continuara hasta que se agote la etapa de instrucción y se dicte sentencia definitiva, en la que en la mayoría de los casos será condenatoria.

Ahora bien, es pertinente señalar que en cualquiera de las etapas del proceso penal federal, el juzgador no puede recabar oficiosamente pruebas en la indagatoria y menos suplir la actuación del órgano técnico especializado como lo es el agente del Ministerio Público de la Federación, por lo tanto, no debe de pasar por desapercibido para el juzgador, entre otros, el estudio de las figuras procesales siguientes:

I. El requisito de procedibilidad, consiste en el escrito presentado ante la autoridad ministerial mediante el cual se acusa a determinada persona por la comisión de un probable delito.

Ahora bien, el análisis del requisito de procedibilidad se realiza previo al estudio relativo a sí, en la especie, se encuentra o no acreditado el cuerpo del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico; así como la probable responsabilidad del inculpado **JOSÉ REYES FLORENCIO** en su comisión.

En efecto, el Juez de Distrito de oficio debe de analizar si se encuentra o no satisfecho el requisito de procedibilidad, consistente en la **querrela** a que se refiere el artículo **92** del **Código Fiscal de la Federación**, para perseguir delitos de la naturaleza del que ahora se trata.

De manera que, las personas morales oficiales, al acudir ante la representación social a presentar una querrela en su calidad de ofendidos, no gozan de privilegios, ya que el Código Federal de Procedimientos Penales, no prevé excepción al respecto, atento a lo anterior, el agente del Ministerio Público de la Federación en diligencia de ratificación de querrela debe de asegurarse de la identidad del querellante, su legitimación y la autenticidad de los documentos en los que se apoye, lo anterior, en cumplimiento a lo establecido en el artículo 119 del citado ordenamiento jurídico,

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número **1a./J.24/2003**, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página ciento trece del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Junio de dos mil tres, Materia Penal, del rubro y texto siguiente:

“QUERRELLA PRESENTADA POR ESCRITO. LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 119 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES, SON APLICABLES CUANDO AQUÉLLA ES FORMULADA POR UN SERVIDOR PÚBLICO EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES. La querrela presentada por escrito, sólo puede formularla quien esté legitimado para ello, es decir, el sujeto titular del bien jurídico tutelado o su legítimo representante, de manera que si alguien la formula a nombre de otra personas, física o moral, sin haber acreditado su representación o sin

estar facultado para ello, no podrá estimarse legalmente demostrada la existencia de tal figura y, por tanto, no podrá el Ministerio Público iniciar la averiguación previa respectiva. Atento a lo anterior y tomando en consideración que las personas morales oficiales, con características propias de autoridad, al acudir ante la representación social a presentar una querrela, en su calidad de ofendidos, no gozan de privilegio alguno, ya que el Código Federal de Procedimientos Penales no prevé excepción alguna al respecto, es indudable que los requisitos de procedibilidad para la formulación de la querrela por escrito establecidos en el artículo 119 del Código citado, para que pueda eventualmente surtir los efectos que señala el segundo párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, son aplicables en cualquier hipótesis, sin importar que se presente por un servidor público en ejercicio de sus funciones, por lo que en tal caso el Ministerio Público debe asegurarse de la identidad del querellante, de su legitimación, así como de la autenticidad de los documentos en que aparezca formulada la querrela y en los que se apoye.”

En consecuencia, si el querellante compareció ante el representante social de la Federación sin identificarse y sin acreditar su legitimación; además, de que tales hechos deben hacerse constar por escrito y agregar copias certificadas de los documentales que lo acrediten a la indagatoria para los efectos legales correspondientes; por lo tanto, la omisión de cualquiera de los descritos actos procesales origina la falta de querrela.

Esto es así por que el artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales, obliga al Ministerio Público de la Federación a proceder, de oficio, en la investigación de los delitos de que tenga noticia, pero también lo condiciona a que no podrá iniciar, de oficio, la averiguación previa cuando se trate de delitos, como es el caso, en los que solamente se puede proceder por querrela necesaria.

En ese sentido, para que la querrela surta sus efectos jurídicos debe de cumplir con los siguientes requisitos:

1. Verificar la identidad del querellante mediante documento oficial y vigente;

2. Cerciorarse de la legitimación para la formulación de la querrela, en el caso y por regla general, las autoridades tributarias facultadas para querrellarse a nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público están contempladas tácitamente en el Reglamento Interior de la citada Secretaría, ejemplo de lo anteriormente expuesto es el contenido del artículo 10, fracción XXVIII del citado ordenamiento jurídico, mediante el cual, al Procurador Fiscal de la Federación se le faculta, entre otras, para querrellarse ante el agente del Ministerio Público de la Federación por hechos que pueden constituir delitos.

Por lo anterior, el Juez de Distrito debe de verificar que el servidor público que suscribe y ratifica la querrela sea servidor público al servicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; además, debe de cerciorarse que esté facultado por ley para tal efecto, lo cual se demuestra con el nombramiento del servidor público; consecuentemente, la ausencia de legitimación origina que no se surtan los requisitos establecidos en la querrela, por lo tanto, se tiene como no interpuesta y origina la devolución del expediente para que el representante social de la Federación subsane los vicios detectados.

3. Agregar a la indagatoria los documentos que acrediten la identidad y legitimación del querellante; debiendo precisar que el agente del Ministerio Público de la Federación debe hacer constar que tuvo a la vista, en su caso, los documentos originales, los cuales cotejo con las copias que debidamente certificadas agrega a la indagatoria para debida constancia legal.

No obstante lo anterior, las copias certificadas descritas en líneas que anteceden deben de contener las formalidades esenciales y para el caso de carecer de alguna de ellas, la querrela será nula y carente de valor probatorio, ejemplo de lo anterior es el caso de una certificación que a pesar de contener tres rúbricas, el nombre del funcionario que la expide y de dos testigos de asistencia; empero, no se menciona si la misma se realizó en relación con la averiguación previa **UEIDFF/FIS/1330/2007** que dio origen a la causa en que se actúa y tampoco se describe que la misma corresponda

al nombramiento de Director General de Delitos Fiscales de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones de la Procuraduría Fiscal de la Federación, con el que **Carlos Meza López**, pretendió acreditar su personalidad de apoderado legal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por ende, al no estar debidamente certificado el nombramiento de Director General de Delitos Fiscales de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones de la Procuraduría Fiscal de la Federación, con el que se ostentó **Carlos Meza López**, como apoderado legal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la averiguación previa número **UEIDFF/FIS/1330/2007**, se considera como copia simple, a la cual no se le puede otorgar valor probatorio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 280 de Código Federal de Procedimientos Penales.

Es aplicable a la determinación anterior, la tesis número cuatro mil ciento veintiséis, sustentada por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada a fojas dos mil cinco y siguiente, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, mil novecientos diecisiete a dos mil, Tomo II, Materia Penal, Precedentes Relevantes, Volumen tres, del rubro y contenido siguientes:

“COPIAS CERTIFICADAS POR AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO, VALOR PROBATORIO DE LAS.- *La certificación asentada por un agente del Ministerio Público en una copia de un testimonio notarial, en la que hace constar que concuerda fielmente con el original que tuvo a la vista, carece de valor probatorio pleno si no menciona que la realiza en relación con un asunto a su cargo, ni se aprecia el número del expediente de la averiguación previa que corresponda, en el que, en su caso, obre el documento original del que da fe tener a la vista; pues los agentes del Ministerio Público, sólo pueden certificar constancias que obren en las averiguaciones previas a su cargo, ya que de lo contrario estarían actuando fuera de las funciones que tienen encomendadas.”*

Ejemplo de una certificación carente de formalidades esenciales es la siguiente:

“ - - - En la ciudad de México, Distrito Federal, a los tres días del mes de julio del dos mil nueve - - - - -
- - - - -

- - - La que suscribe Licenciada Lilia Navarro Navarro, Agente del Ministerio Público de la Federación Titular de la mesa I de la Fiscalía de Delitos Fiscales de la Unidad Especializada en la Investigación de Delitos Fiscales y Financieros, quien actúa en forma legal con testigos de asistencia que al final firman y dan fe, con fundamento en el artículo 208 del Código Federal de Procedimientos Penales - - - - -

- - - - - **C E R T I F I C A** - - - - -
- - - - -

- - - Que la presente copia fotostática constante de una foja útil, concuerda fiel y exactamente con el documento original que en este lugar y fecha tuve a la vista y con al que fue debidamente cotejado y compulsado. - - -
- - - - -

C O N S T E - - - - -

(RÚBRICA)

TESTIGO DE ASISTENCIA
ASISTENCIA

TESTIGO DE

(RÚBRICA)
LIC. KARLA N N

(RÚBRICA)
LIC. HECTOR

N N... “

II. La prescripción es la extinción de la acción penal y las sanciones aplicables por el transcurso del tiempo, generada por la inactividad procesal.

La prescripción de la acción penal debe de analizarse previo al estudio relativo a si, en la especie, se encuentra o no acreditado el cuerpo del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico; así como la probable responsabilidad del inculpado **JOSÉ REYES FLORENCIO** en su comisión.

Por lo tanto, el Juez de Distrito de oficio debe de analizar si se encuentra o no prescrita la acción penal en términos de la ley especial para delitos fiscales, en el caso, el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación que prevé la prescripción de la acción penal en tres años contados a partir de que la autoridad tributaria tenga conocimiento del delito y del delincuente y de cinco años si no tiene conocimiento; empero, la legislación fiscal

establece como condición para que surta efectos la prescripción en materia penal – fiscal, el conocimiento del delito y del delincuente; sin embargo, dichos términos no son correctos, toda vez que por técnica jurídica debe de referirse al conocimiento del posible delito y la probable responsabilidad penal; máxime que sólo a la autoridad judicial le compete determinar si un hecho es o no delictivo y la plena responsabilidad penal o no de los acusados en su comisión.

Es aplicable a la opinión anterior, la Jurisprudencia número nueve, visible en la página siete del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, de mil novecientos diecisiete a mil novecientos noventa y cinco, Tomo II, Materia Penal, del rubro y texto siguientes:

"ACCIÓN PENAL, PRESCRIPCIÓN DE LA. La prescripción producirá sus efectos aunque no la alegue como excepción el acusado; los jueces la suplirán de oficio en todo caso, tan luego como tengan conocimiento de ella, sea cual fuere el estado del proceso."

De igual manera, por identidad jurídica es aplicable, la Jurisprudencia número doscientos sesenta y cuatro, visible en la página ciento noventa y cuatro del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, de mil novecientos diecisiete a dos mil, Tomo II, Materia Penal, del tenor literal siguiente:

"PRESCRIPCIÓN, EL JUEZ DE AMPARO DEBE ANALIZARLA CUANDO SE RECLAMA LA ORDEN DE APREHENSIÓN. POR SER FIGURA PROCESAL DE ORDEN PÚBLICO, SU ESTUDIO ES PREFERENTE Y OFICIOSO. Al combatir el libramiento de una orden de aprehensión como acto reclamado en el juicio de garantías, el quejoso está compareciendo ante órganos de la autoridad pública en relación con el mandamiento de captura que se está reclamando y siendo la prescripción una figura procesal de estudio preferente y oficioso, el Juez de Distrito tiene la obligación de analizar tanto la legalidad del acto reclamado como de los aspectos de competencia, requisitos de procedibilidad, causas de extinción de la acción penal, etc., obligación que en tratándose del juicio de garantías en materia penal, es más amplia, dado que el artículo 76 bis, fracción II, de la Ley de amparo previene la suplencia de la

queja aun la total, en beneficio del reo, es decir, ante la ausencia de conceptos de violación, por lo que si la violación alegada en agravio del quejoso, consiste en no haber cumplido la autoridad responsable con la obligación de declarar de oficio y aún sin haberse hecho valer la extinción de la acción penal por prescripción, ya que antes de emitir un mandamiento de captura el Juez responsable, debe percatarse si la acción penal se encuentra o no prescrita, en virtud de que, de darse el primer supuesto, si se libra la orden de aprehensión, el acto deviene inconstitucional y conforme lo dispone el artículo 78 de la Ley de Amparo, el acto debe analizarse tal y como aparezca probado ante la responsable, esto es, a no allegarse de más de pruebas que le permitan conocer los hechos, que de aquellas que formen parte de la averiguación previa. Por otra parte, en relación al amparo directo, la propia ley de la materia en su artículo 183, exige que el tribunal supla la deficiencia de la queja cuando estando prescrita la acción penal el quejoso no la ataque; al existir la misma razón jurídica en el amparo indirecto, no hay obstáculo para realizar su estudio, sobretodo si lo alega el quejoso y las constancias en que se apoya el acto reclamado son aptas y suficientes para dicho examen."

Además, por la ley especial es aplicable la tesis número XVII.4o.6 P, visible en la página 1084 y siguiente del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, Octubre de 2003, Tribunales Colegidos de Circuito y Acuerdos, Materia Penal, del rubro y texto siguientes:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. LEGISLACIÓN APLICABLE TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERELLA NECESARIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Cuando se comete un delito no previsto en el Código Penal Federal, pero sí en una ley especial se aplicará ésta, observándose al mismo tiempo las disposiciones de dicho ordenamiento, pero cuando una materia se encuentre regulada por diversas disposiciones, la especial debe prevalecer sobre la general. No obsta a ello que la ley especial haga referencia expresa a la ley punitiva, pues debe entenderse que la aplicación de esta legislación como supletoria se hará en los supuestos no contemplados por la primera ley y que la complementará ante posibles omisiones o para la interpretación de sus disposiciones. De esta forma, en lo relativo a los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, el artículo 100 de dicha normatividad consigna

reglas específicas en relación con las prescripción de la acción penal que deberán ser aplicadas a los delitos fiscales que se persiguen por querrela necesaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y si bien expresamente establece la supletoriedad del Código Penal Federal, circunscribe dicha supletoriedad a los demás casos, es decir, para los delitos fiscales que no sean perseguibles por querrela necesaria de la mencionada dependencia federal. Lo asentado encuentra justificación en el texto del artículo 6º. Código Penal Federal, que establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. En esas condiciones, ya que tanto el Código Fiscal de la Federación como el Código Penal Federal establecen reglas de prescripción de la acción penal, se deben precisar en el caso concreto de las reglas para la prescripción de la acción penal aplicables a los delitos perseguibles por querrela, de aquellas que pueden serlo respecto de los delitos perseguibles de manera oficiosa. En esas condiciones, no obstante que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, como el artículo 107 del Código Penal Federal establecen que los delitos perseguibles por querrela son prescriptibles en un plazo determinado contado a partir de que se tenga conocimiento del hecho delictuoso y del delincuente, y en otro plazo si se ignoraban dichas circunstancias, la particularidad que diferencia a dichos dispositivos, aparte de los plazos, es que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a los delitos perseguibles por querrela en materia fiscal, circunstancia que lo torna más específico en relación con el artículo 107 del Código Penal Federal, que si bien hace mención a los delitos cuya persecución depende de la necesaria querrela, debe entenderse referido a aquellos cuya materia es distinta a la fiscal, por lo que resulta de preferente aplicación la legislación fiscal en lo relativo a las reglas sobre la prescripción de la acción penal respecto a ese tipo de delitos, excluyendo a la norma general. En esas condiciones, para efectos de analizar la operancia de la prescripción de la acción penal respecto de los delitos fiscales, cuya persecución sea por querrela de la Secretarías de Hacienda y Crédito Público, se debe acudir únicamente a las reglas específicas contenidas en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación; la primera, de tres años contados a partir del día en que dicha secretaria de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor; la segunda, de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito.”

De igual manera es aplicable, la tesis número III.2o.P.95 P, visible en la página 1120 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Abril de 2003, Tribunales Colegiados de Circuito y Acuerdos, Materia Penal, bajo el rubro y texto siguientes:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN DELITOS DE QUERELLA PREVISTOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE ATENDERSE AL PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD DE LA NORMA PARA RESOLVER SOBRE LA MISMA.- El artículo 6o. del Código Penal Federal establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. A ello se le conoce como el principio de especialidad de la norma, que estriba en que todos los requisitos del tipo general están inmersos en el especial, en el que figuran además otras condiciones calificativas en virtud de las cuales la ley especial, tiene preferencia sobre la general en su aplicación. En el caso de la prescripción de la acción penal en los delitos de querella, ésta se encuentra regulada simultáneamente por los artículos 107 del Código Penal Federal y 100 del Código Fiscal de la Federación, puesto que ambos establecen que los delitos perseguibles por querella son prescriptibles en un plazo determinado contado a partir de que se tenga conocimiento del hecho delictuoso y en otro plazo si se ignoraba aquél. En pero, la particularidad que viene a distinguir a los citados dispositivos legales, aparte de los plazos, es que el segundo se refiere a los delitos perseguibles por querella en la materia fiscal, lo que, desde luego, lo hace más específico en relación con el primero y su aplicación es preferente cuando ha de resolver sobre la prescripción de la acción penal respecto de este tipo de ilícito, excluyendo desde luego a la norma general.”

De manera que la **acción penal** derivada del delito a estudio, cuya persecución es por **querella necesaria** de la **Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, prescribe en **cinco años**.

Esto es así, porque el ilícito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, se origina por la omisión de la presentación por más

de doce meses de la Declaración Anual del ejercicio fiscal de dos mil dos, dejando de pagar impuestos por la cantidad de **\$1'961,134.58** (un millón novecientos sesenta y un mil ciento treinta y cuatro pesos con cincuenta y ocho centavos) Moneda Nacional; integrado de la manera siguiente:

a) Por Impuesto Sobre la Renta la cantidad de **\$1'005,157.76** (un millón cinco mil ciento cincuenta y siete pesos con setenta y seis centavos) Moneda Nacional; y,

b) Por Impuesto al Valor Agregado la cantidad de **\$955,976.82** (novecientos cincuenta y cinco mil novecientos setenta y seis pesos con ochenta y dos centavos) Moneda Nacional.

En efecto, el primer supuesto de la prescripción establecido en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no se surte, porque el término de **tres años**, aplicable a los casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no conozca el delito ni el delinciente, se contarían a partir del día siguiente al que el contribuyente debió de presentar la declaración anual de personas físicas, en el caso, la declaración anual corresponde al ejercicio fiscal de dos mil dos, por lo tanto, el último día para presentar la citada declaración fue el treinta de abril de dos mil tres, en este supuesto, la prescripción surtiría sus efectos a partir del uno de mayo de dos mil seis.

Sin embargo, en el ejemplo a estudio, se aplicó el segundo supuesto del numeral 100 del Código Fiscal de la Federación, esto es así, porque la autoridad tributaria tuvo conocimiento del posible delito y la probable responsabilidad penal del indiciado en su comisión mediante la **determinación del perjuicio fiscal** en fecha treinta y uno de julio de dos mil seis, por el cual se determinó la obtención de ingresos por actos o actividades gravables a favor del inculpado por la cantidad de \$9'168,732.84, así como la omisión de las contribuciones descritas en párrafos que anteceden;

En este caso, la prescripción de la acción penal será después de **cinco años** de que la autoridad tributaria tuvo conocimiento del posible delito y la probable responsabilidad del acusado en su comisión,

consecuentemente, esta figura jurídica surte sus efectos a partir del uno de agosto de dos mil once.

Sin que sea obstáculo para arribar a la determinación anterior el hecho de que la fecha para el primer supuesto de la prescripción ya hubiera transcurrido, en el caso, uno de mayo de dos mil seis, toda vez que por aplicación supletoria del artículo 110 Código Penal Federal, la prescripción de la acción penal se interrumpe por las actuaciones que se practiquen en la averiguación del delito y de los delincuentes, en este supuesto, el término de la prescripción de la acción penal se ampliará hasta una mitad más y por una sola ocasión.

En efecto, la prescripción de las acciones se interrumpe entre otras causas por: el requerimiento de auxilio en la investigación del delito o del delincuente, las diligencias que se practiquen para obtener la extradición internacional y por el requerimiento de entrega del inculcado que formalmente haga el Ministerio Público de una entidad federativa al de otra donde aquél se refugie, se localice o se encuentre detenido por el mismo o por otro delito. En el primer caso también causarán la interrupción las actuaciones que practique la autoridad requerida y en el segundo subsistirá la interrupción hasta en tanto la autoridad requerida niegue la entrega o en tanto desaparezca la situación legal del detenido, que dé motivo al aplazamiento de su entrega.

Sin embargo, la interrupción de la acción penal no puede prolongarse indefinidamente, toda vez que causa un perjuicio al probable responsable del delito, con el consecuente acto de molestia y la afectación a su garantía de seguridad jurídica, por lo que sólo en una ocasión se puede considerar interrumpida la prescripción de la acción penal.

Lo anterior es así en observación a la tesis número setecientos treinta, sustentada por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, visible en la página setecientos treinta y siguiente, Precedentes Relevantes que no han integrado jurisprudencia, Materia Penal, Novena Época, del rubro y texto siguiente:

“PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. EL ARTICULO 110, PARRAFO CUARTO, DEL CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL, IMPIDE AL MINISTERIO PUBLICO PRORROGAR INDEFINIDAMENTE EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN PERSECUTORIA.- El citado precepto legal, en su párrafo cuarto, establece un límite a la acción persecutoria del Estado, desempeñada a través de la institución del Ministerio Público, es decir, para integrar la averiguación previa correspondiente y ejercer éste, en su caso, la acción penal, goza únicamente de un plazo igual al término medio aritmético aplicable al delito de que se trata, más una mitad, que en ningún caso podrá ser inferior a cuatro años y medio (regla genérica mínima de tres años a que se refiere el artículo 105 del Código Penal para el Distrito Federal), lo cual no contraviene lo establecido en los primeros tres párrafos del mismo artículo, que regulan formas de interrupción del plazo prescriptivo, ya que determina que dichas interrupciones no tendrán más efecto que el de prolongar el lapso de prescripción a que se refieren los numerales 105, 106 y 107 del propio código, hasta en una mitad más. Por tanto, el último párrafo del numeral 110 del ordenamiento legal de que se trata, rescata la certeza de la figura de la prescripción, que no es otra cosa que la preclusión fatal del término para el ejercicio de la acción penal, por el mero transcurso del tiempo y la cual había disminuido su eficacia y aplicación, a partir del establecimiento de tantas causas de interrupción válidas para la ley. Por lo que la adición de éste párrafo a dicho precepto, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de diez de enero de mil novecientos noventa y cuatro, en evidente que tuvo la específica finalidad de regular que el lapso de prescripción no se extienda indefinidamente en perjuicio del indiciado, ya que aún cuando la sociedad tiene interés en la persecución de los delitos, el cual se demuestra en las actuaciones de averiguación, sin embargo, éstas se realizan a discreción del Ministerio Público, para interrumpir el lapso prescriptivo, lo cual de no atender al límite a que se refiere el párrafo cuarto del artículo 110 analizado, podría prolongarse indefinidamente, en perjuicio del probable responsable del delito, con los consecuentes actos de molestia y la afectación a su garantía de seguridad jurídica.”

Además, es importante establecer para el caso de que se determine la prescripción de la acción penal, se decreta el **sobreseimiento** en términos del artículo 298, fracción III y VIII del Código Federal de Procedimientos

Penales.

Por otra parte, es importante establecer que la autoridad tributaria puede interponer la querrela antes de que concluya la visita domiciliaria que en su caso practique al contribuyente, porque aún y cuando no determine las posibles contribuciones omitidas y la probable responsabilidad del contribuyente, este hecho, no demérita el actuar del representante social de la Federación, máxime que se esta en una etapa de averiguación previa.

Lo anterior es sostenido en la Jurisprudencia P./J. 92/2000, visible en la página seis del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, Septiembre de dos mil, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Materia Penal, del rubro y texto siguientes:

“DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERRELLA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE CULMINE LA VISITA DE AUDITORÍA EN LA QUE TUVO CONOCIMIENTO DE SU PROBABLE COMISIÓN.- De conformidad con lo previsto en el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de mil novecientos noventa y cinco, para proceder penalmente por la comisión de un delito fiscal, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose, entre otros, del delito de defraudación fiscal. La investigación y persecución del delito, por mandato del artículo 21 constitucional, incumbe al Ministerio Público, y la sanción de éste, mediante la imposición de penas, a la autoridad judicial. Así, el único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal es el Ministerio Público Federal, al que podrá coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos y límites que marcan las leyes; correspondiendo a esta última el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito. De ahí que, si durante la práctica de una auditoría conoció los hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede, de manera inmediata, presentar la querrela respectiva, sin importar el estado que guarde la visita de inspección, ya que en el procedimiento que habrá de iniciarse, el Ministerio Público Federal realizará las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado, dando al contribuyente la oportunidad de defenderse.”

III. La impugnación de los dictámenes periciales, consiste en la objeción a las conclusiones determinadas en los dictámenes periciales en materia de contabilidad que obran en la causa penal por parte del procesado o su defensa, lo anterior, en uso de la garantía de defensa adecuada establecida en el artículo 20, apartado A, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Empero, el citado derecho consistente en la defensa adecuada se ve menoscabado en la práctica porque el procesado en un Juzgado de Distrito por un delito fiscal, en la mayoría de los casos, desconoce los procedimientos tributarios para cumplir en tiempo y forma con sus obligaciones tributarias, toda vez que si bien, su nivel escolar puede ser de profesional, también es cierto que no son peritos en las materias de contabilidad y fiscal, primordialmente, por su constante actualización y en la práctica la mayoría de los contribuyentes optan por contratar los servicios de Contadores Públicos o Licenciados en Contaduría para ser asesorados en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales adquiridas con el Fisco Federal.

Por lo tanto, el derecho constitucional a una defensa adecuada a cargo de un procesado por un delito fiscal federal disminuye ante el desconocimiento de los efectos jurídicos relativos al ofrecimiento y desahogo de determinadas pruebas de naturaleza contable y fiscal, en el caso, objetar los dictámenes periciales en materia de contabilidad, los cuales son sustento para la determinación del importe de contribuciones omitidas; además, estos medios probatorios determinan el tipo penal por el cual se ejerce la acción penal.

En esta parte, es importante establecer que los dictámenes periciales suscritos por personal de la Administración Local de Recaudación o de Auditoría Fiscal de la entidad correspondiente son susceptibles de impugnación, porque los métodos empleados para determinar sus conclusiones son en base a documentales denominadas actas de inicio, parcial y final, que a su vez se originan por diversos documentos

denominados “Papeles de Trabajo” realizados durante la visita domiciliaria, empero, tienen la categoría de instrumentos de trabajo del auditor, los cuales carecen de fe pública, pero al ser realizados por servidores públicos en el ejercicio de sus actividades tienen valor pleno, salvo prueba en contrario, es decir, los importes en ellos determinados son susceptibles de modificación para el caso de impugnación; sin embargo, al no ser objetados adquieren valor probatorio pleno.

En efecto, el hecho de que no sean objetados los citados dictámenes periciales se origina, entre otros aspectos, por el volumen de los expedientes, es decir, la averiguación previa se integra con copia certificada de los papeles de trabajo que los auditores realizan durante la visita domiciliaria; además, el desconocimiento de las técnicas de auditoria y los principios de contabilidad complican su entendimiento.

Por lo anterior, considero que los Contadores Públicos y los Licenciados en Contaduría que de cualquier manera asesoren a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones con el Fisco Federal y que sean procesados por tales hechos, deben de asumir su responsabilidad y ser considerados como corresponsables, con lo cual, también serían acusados en el proceso penal; empero, tal hecho en lugar de perjudicarlos, beneficiaría al proceso penal, toda vez que generaría el equilibrio procesal, máxime que son las personas idóneas para precisar y determinar cantidades que por concepto de impuestos deben de enterar los contribuyentes, mediante los procedimientos aritméticos establecidos en la ley y considerando los subsidios y exenciones, en su caso.

Ahora bien, a manera de ilustrar lo anteriormente expuesto y con base en los antecedentes del presente caso practico consistentes en: el ejerció de la acción penal en contra de **JOSÉ REYES FLORENCIO**, como probable responsable en la comisión del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, en términos del ordinal 95, fracción II del citado

ordenamiento jurídico, vigente en la época de los hechos (uno de mayo de dos mil tres).

Los artículos del Código Fiscal de la Federación citados, en lo conducente, son como sigue:

“ARTICULO 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.*

(...)

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

(...)

III.- *Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00...”*

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

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...”*

Por lo cual, los elementos del cuerpo del delito, son los siguientes:

a) Que el activo **omita** presentar, por mas de doce meses, la Declaración Anual correspondiente al Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal del año dos mil dos; y,

b) Que por esta **omisión**, se dejen de pagar la cantidad de **\$1’961,134.58** (un millón novecientos sesenta y un mil ciento treinta y cuatro pesos con cincuenta y ocho centavos) Moneda Nacional, importe que se integra de la manera siguiente:

1. Por **Impuesto Sobre la Renta** la cantidad de **\$1’005,157.76** (un millón cinco mil ciento cincuenta y siete pesos con setenta y seis centavos) Moneda Nacional; y,

2. Por **Impuesto al Valor Agregado** la cantidad de **\$955,976.82** (novecientos cincuenta y cinco mil novecientos setenta y seis pesos con ochenta y dos centavos) Moneda Nacional.

Ahora bien, la acreditación del segundo de los elementos del cuerpo del delito en estudio exige de un importe pecuniario, el cual, necesariamente se determina en base a los dictámenes periciales en materia de contabilidad que obran en la causa, en el caso, suscritos por:

a) Ana Laura Rodríguez Sánchez y Saraheli Mejía Gómez, contadores públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del veintiocho de julio de dos mil seis;

b) Margarita Arellano Santos y Rosa Cárdenas Favila, contadores públicos adscritos a la Dirección General de Coordinación de Servicios Periciales de la Procuraduría General de la República, del treinta y uno de octubre de dos mil seis; y,

c) José López Pérez, contador público adscrito a la Subprocuraduría Fiscal Federal dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del once de diciembre de dos mil ocho.

Sin embargo, del análisis a los descritos experticiales se advierte que son coincidentes en sus conclusiones, por lo tanto, los elementos con los cuales se determina el importe omitido de impuestos se determina desde el primer pericial, es decir, el suscrito por **Ana Laura Rodríguez Sánchez y Saraheli Mejía Gómez**, contadores públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del veintiocho de julio de dos mil seis, toda vez que son las personas que participan en la visita domiciliaria practicada del cinco de abril de dos mil cinco al catorce de marzo de dos mil seis y por lo tanto cuentan con la información mas cercana a la determinación de impuestos omitidos.

Por lo anterior, los citados auditores son los únicos que cuentan con información para rendir el dictamen, toda vez que al participar directamente en la revisión fiscal, elaboraron los papeles de trabajo con los que se apoyaron para determinar los importes omitidos por concepto de impuestos;

empero, tales determinaciones son falibles, máxime por la constante actualización de la que son objeto los impuestos y por la precisión que se debe de tener para determinar el importe de un impuesto.

En efecto, en relación a la constante actualización fiscal se debe de revisar minuciosamente los dictámenes periciales para advertir que en la determinación de un impuesto omitido, los peritos hayan analizado los elementos de los impuestos, a saber: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, por lo que la omisión de cualquiera de estos elementos da lugar a la invalidez del dictamen.

Como ejemplo de lo anterior, señale que en el caso que se expone en el mundo fáctico, los citados auditores, a pesar de ser peritos en la materia fiscal, al concluir la revisión fiscal determinaron, entre otro, la omisión del **Impuesto al Valor Agregado** por la cantidad de **\$955,976.82** (novecientos cincuenta y cinco mil novecientos setenta y seis pesos con ochenta y dos centavos) Moneda Nacional; sin embargo, cabe señalar que en el año dos mil tres, de conformidad a lo establecido en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, este gravamen se calculaba por cada mes calendario, por lo que la Declaración Anual únicamente constituía una declaración de tipo informativo sobre las operaciones causantes de dicho gravamen; y, técnicamente, no era posible pagar algún monto al presentar dicha declaración, toda vez que el formato 13, denominado “DECLARACIÓN DEL EJERCICIO PERSONAS FISICAS” del Servicio de Administración Tributaria, estaba diseñado de tal forma que resultaba imposible consignar respecto de tal impuesto, un saldo distinto a cero.

En virtud de lo anterior, resulta contrario a derecho el ejercicio de la acción penal por la conducta imputada al activo consistente en la omisión de presentar, por mas de doce meses, la Declaración Anual correspondiente al Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal del año dos mil dos; y, que por esa omisión se dejen de pagar la cantidad de **\$955,976.82** (novecientos cincuenta y cinco mil novecientos setenta y seis pesos con ochenta y dos centavos) Moneda Nacional; consecuentemente, tal conducta es atípica,

porque el Impuesto al Valor Agregado no era obligatorio para los contribuyentes en la declaración anual del ejercicio fiscal de dos mil dos, por lo tanto, no se encuentra demostrado que el contribuyente, por la omisión señalada, hubiera dejado de pagar dichas contribuciones.

Por otra parte, en relación a la precisión que se debe de tener para determinar el importe de un impuesto, como ejemplo señalare la constante actualización a que son sujetas las disposiciones fiscales, con las cuales se pueden hacer incurrir en el error a un contribuyente, por ejemplo: el artículo 176 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece las deducciones autorizadas a que tiene derecho el contribuyente en su declaración anual por concepto de deducciones personales, entre ellas, se encuentran los honorarios médicos; sin embargo, el contribuyente al recibir el comprobante por el citado servicio, que por cuestiones de tecnología comienza a expedirse de manera digital, en la mayoría de los casos, considera que es un disminución a su favor e incluso lo disminuye en su base gravable, empero, el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, entre otros, establece como requisito para que tal documento sea deducible el sello digital del contribuyente, en este caso, el importe que el contribuyente disminuyo a su base gravable es incorrecto porque no es deducible para efectos fiscales; por lo tanto, la operación aritmética de determinación del impuesto es incorrecta.

En otro orden de ideas, en relación a los dictámenes periciales en materia de contabilidad suscritos por:

a) Margarita Arellano Santos y Rosa Cárdenas Favila, contadores públicos adscritos a la Dirección General de Coordinación de Servicios Periciales de la Procuraduría General de la República, del treinta y uno de octubre de dos mil seis; y,

b) José López Pérez, contador público adscrito a la Subprocuraduría Fiscal Federal dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del once de diciembre de dos mil ocho.

Debe decirse que, sus opiniones se fundamentan en el dictamen suscrito por **Ana Laura Rodríguez Sánchez y Saraheli Mejía Gómez**,

contadores públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del veintiocho de julio de dos mil seis; toda vez que no abundan en el importe determinado como omitido, ni aportan mayores datos a la determinación y menos hacen observación a los conceptos determinados por los contados del Servicio de Administración Tributaria, en virtud de que de hacerlo, la probabilidad de discrepancia entre los periciales aumentaría, en consecuencia, generaría una junta de peritos.

Consecuentemente, el agente del Ministerio Público de la Federación ejerció acción con base en los descritos dictámenes periciales; sin embargo, tales medios probatorios carecen de valor probatorio, toda vez que los peritos no practicaron un análisis completo de las constancias de autos porque omitieron tomar en cuenta los importes que por concepto de pagos provisionales realizó el contribuyente durante el Ejercicio Fiscal objeto de la visita domiciliaria de auditoría y que obra en la base de datos del sistema informático denominado Subsistema de Declaraciones y Pagos de la Administración Local de Recaudación del Estado de México, contenidos en las declaraciones provisionales presentadas ante instituciones bancarias y por Internet, agregados en autos en copia certificada en los autos de la causa penal en que se actúa, integrado de la manera siguiente:

PERÍODO	I.S.R.	I.V.A.	FECHA DE PAGO
Enero	10,675.00	7,098.00	04/05/2003
Febrero	47,757.00	37,366.00	04/05/2003
Marzo	15,059.00	36,220.00	04/05/2003
Abril	15,450.00	33,322.00	04/05/2003
Mayo	12,345.00	29,215.00	04/05/2003

			3
Junio	15,132.00	20,055.00	04/05/200 3
TOTAL	\$116,418.0 0	\$163,276.0 0	

Por lo que, del análisis a sus periciales se advierte que los peritos se limitaron a transcribir en sus respectivos dictámenes, los importes consignados en los papeles de trabajo denominados “ANALISIS DE INGRESOS POR HONORARIOS” (que obra a foja 136 del Tomo I del original de la causa penal), y “SUMARIA MENSUAL DE DEPÓSITOS NETOS DE LAS CUENTAS NÚMEROS 67326 Y 83758 DE BANCO HSBC MEXICO SA” (que obra a foja 212 del Tomo I del original de la causa penal **67/2007-I**) que determinó la contadora **Ana Laura Rodríguez Sánchez**, en su carácter de visitadora de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, durante la visita domiciliar de auditoría, practicada a **JOSÉ REYES FLORENCIO**, con lo que se apartaron de lo establecido en el artículo 234 del Código Federal de Procedimientos Penales, que establece:

“Artículo 234. Los peritos practicarán todas las operaciones y experimentos que su ciencia o arte les sugiera y expresarán los hechos o circunstancias que sirvan de fundamento a su opinión.”

Por lo que, si tales dictámenes, base de la acción penal y de la determinación del importe de omisión de contribuciones, carecen de sustentación técnica y de consideraciones capaces de producir convicción, ya que los peritos dejaron de cumplir con su cometido de auxiliar al órgano ministerial en la perfección e inteligencia de los hechos que se investigan, sus conclusiones, son meramente dogmáticas, al no realizar las operaciones y experimentos que su ciencia, técnica o arte les sugería y que sirvieran de fundamento a su opinión.

Sirve de apoyo a la determinación anterior, la tesis número VI.1°.P134P, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Sexto Circuito, publicada en la página mil ciento quince, Tomo XIV, correspondiente al mes de octubre de dos mil uno, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Cuyo Rubro y texto dicen:

“DICTAMEN PERICIAL DOGMÁTICO. CARECE DE VALOR PROBATORIO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE PUEBLA). La interpretación armónica de los artículos 136 y 200 del Código de Procedimientos en Materia de Defensa Social, que a la letra dicen: Artículo 136. Si para el examen de alguna persona o de algún objeto se requieren conocimientos especiales, se procederá con intervención de peritos. y Artículo 200. La fuerza probatoria de todo juicio pericial, incluso el cotejo de letras y los dictámenes de los peritos, serán calificados por el Juez o Sala, según las circunstancias., permite establecer que todo juicio pericial debe estar debidamente apoyado con los procedimientos técnicos o científicos que llevaron al experto a la conclusión respectiva; por tanto, si en el dictamen afecto el perito sólo se concreta a establecer una simple opinión, sin señalar cómo y de qué forma llegó a la misma, ésta es dogmática y, como consecuencia, carece de valor probatorio.”

De igual manera es aplicable, la tesis sin número, sustentada por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, publicada en la página setecientos doce, del Tomo IV, Segunda parte correspondiente a Julio a Diciembre de mil novecientos ochenta y nueve del Semanario Judicial de la Federación, cuyo rubro y texto dicen:

“DICTAMEN PERICIAL QUE OMITIÉ PROPORCIONAR LOS DATOS Y FUNDAMENTOS QUE SUSTENTAN LA CONCLUSIÓN DEL PERITO. CARECE DE VALOR PROBATORIO. Si Bien es cierto que corresponde a los peritos interpretar aspectos del debate respecto de los cuales el órgano jurisdiccional no tiene los conocimientos técnicos o científicos suficientes para resolverlos atendiendo solamente a su cultura general; también es cierto que cuando el perito no exprese las razones debidas y fundadas que sustentan su opinión deja de cumplir con su cometido se auxiliar al juzgador en la percepción e inteligencia de los hechos que se investigan, por que omite aportar datos que permitan deducir consecuencias que conduzcan al

conocimiento de la verdad que se busca y, en consecuencia, la decisión del tribunal de alzada de negarle valor probatorio resulta conforma a derecho por que con tal proceder hace uso del arbitrio que la ley le concede para apreciar la prueba de que se trata. “

Así como la tesis número VIII, 1º.31k, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, publicado en la página mil trescientos veintiocho, Tomo X, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octubre de mil novecientos noventa y nueve, Novena Época, con el rubro siguiente:

“PRUEBA PERICIAL, NATURALEZA DE LA. *La doctrina, siendo coincidente con la esencia de las disposiciones legales que regula la institución de la prueba por peritos o peritación, ha sustentado que ésta (la peritación), es una actividad procesal desarrollada en virtud de encargo judicial, por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual se suministran al Juez argumentos o razones que para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente; su función tiene indispensablemente un doble aspecto: a) verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos; y, b) suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Igualmente al elaborar el tema de la argumentación del dictamen, se ha expresado que así como el testimonio debe contener la llamada razón de la ciencia del dicho, en el dictamen debe aparecer el fundamento de sus conclusiones. Si el perito se limita a emitir su concepto, sin explicar las razones que lo condujeron a esas conclusiones, el dictamen carecerá de eficacia probatoria y lo mismo será si sus explicaciones no son claras o aparecen contradictorias o deficientes. Corresponde al Juez apreciar este aspecto del dictamen y, como hemos dicho, puede negarse a adoptarlo como prueba si no lo encuentra convincente y, con mayor razón, si lo estima inaceptable. En ese contexto de ilustración, se conoce que la prueba pericial, resulta imperativa, cuando surgen cuestiones que por su*

carácter eminentemente especial, requieren de un diagnóstico respecto de un aspecto concreto o particular, que el órgano jurisdiccional está impedido para dar por carecer de los conocimientos especiales en determinada ciencia o arte, de manera que, bajo el auxilio que le proporciona tal dictamen se encuentra en posibilidades de pronunciarse respecto de una cuestión debatida, dando, por cuento a su particular apreciación, una decisión concreta; si lo anterior es así, es entonces evidente, que para que un dictamen pericial pueda ser estimado por la autoridad, debe ser auténticamente ilustrativo, pues lo que en el se indique ha de ser accesible o entendible para la autoridad del conocimiento, de manera que eficazmente constituya un auxilio para dicho órgano resolutor."

Consecuentemente, ante la falta de firmeza de la determinación del crédito fiscal, es claro que no se encuentran demostrados, en su integridad, los elementos constitutivos del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, en términos del ordinal 95, fracción II del citado ordenamiento jurídico, correspondiente al **Ejercicio Fiscal dos mil dos**; por lo que resulta innecesario el análisis de la plena responsabilidad del procesado en su comisión, por lo tanto, **JOSÉ REYES FLORENCIO no es penalmente responsable** de la comisión del citado delito, por lo tanto se le **ABSUELVE** de la acusación que formuló en su contra el agente del Ministerio Público de la Federación y se decreta su **ABSOLUTA E INMEDIATA LIBERTAD**, única y exclusivamente por lo que a esta causa y delito se refiere.

IV. La coadyuvancia, es aquella persona que interviene en el proceso pero en una posición subordinada a una de las partes principales porque tiene un vínculo sustancial con la parte a la que quiere ayudar y ese vínculo es conexo con el que se está debatiendo en la litis.

En relación al presente tema debe decirse que, en la mayoría de los casos, en la práctica judicial al servidor público que represente los intereses de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe de estar facultado por el

Reglamento Interior de la citada Secretaría; además, ante el Juez de Distrito debe de solicitar por escrito la personalidad de coadyuvante del representante social de la Federación; asimismo, en la práctica judicial, el solicitante en el mismo escrito autoriza a diversas personas; empero, esta autorización debe de limitarse a oír y recibir notificaciones durante la secuela procesal, porque aún en el supuesto de poder delegar sus facultades, este acto debe de protocolizarse, por lo tanto, es a través de un poder general para pleitos y cobranzas por el cual se delegan facultades y en la práctica al escrito de solicitud no se agrega tal documento; no obstante lo anterior, se tiene por autorizados a las personas que designa el coadyuvante y que participan activamente en el proceso, con lo cual, se pierde de vista que el coadyuvante en todo caso es el servidor público a quien se le reconoce esa personalidad, pero no los autorizados, máxime que no acreditan la delegación de facultades.

Además, en estricto apego a derecho, se debe de negar la coadyuvancia en delitos de naturaleza fiscal, por las razones siguientes:

El artículo 20, apartado B, fracción II de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone:

"Artículo 20. En todo proceso de orden penal, el inculpado, la víctima o el ofendido, tendrán las siguientes garantías:

(...)

B. De la víctima o del ofendido:

(...)

II. Coadyuvar con el Ministerio Público; a quien se le reciban todos los datos o elementos de prueba con los que cuente, tanto en la averiguación previa como en el proceso, y a que se desahoguen las diligencias correspondientes."

En consecuencia, si bien es cierto que los derechos de la víctima y el ofendido están reconocidos constitucionalmente, también lo es, que tal garantía se traduce en que estos últimos, no son parte dentro del proceso, sino que constituyen un tercero que en principio coadyuva con el mismo interés de la institución del Ministerio Público y, solo a través de él, puede

decirse su pretensión reparadora, siempre y cuando se tenga derecho a la reparación del daño, empero con ciertas limitaciones.

Ahora bien, en virtud de que el delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA**, previsto en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal de la Federación y sancionado en el numeral 108, fracción III del citado ordenamiento jurídico, en términos del ordinal 95, fracción II del citado ordenamiento jurídico, vigente en la época de los hechos (uno de mayo de dos mil tres), que se le imputa al procesado **JOSÉ REYES FLORENCIO**, no tenía prevista pena pecuniaria, entonces debe concluirse, que si bien la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede coadyuvar con el Ministerio Público, no obtendrá al final del procedimiento, condena a la reparación del daño a su favor; consecuentemente, la coadyuvancia ante la representación social, que tiene como único fin la obtención de la reparación del daño (y no la aplicación de otras penas), no tiene razón de ser, pues la posibilidad de una eventual condena a la reparación del daño, es la expectativa que justifica la coadyuvancia.

En ese sentido, al no existir posibilidad de aplicar en el presente proceso pena pecuniaria, no procede ejercer la coadyuvancia dentro del proceso judicial. Pero ello no impide, que la coadyuvancia pueda ejercerse en la parte de la averiguación previa, con la finalidad de aportar pruebas a fin de integrar los requisitos de procedibilidad que exige el Código Fiscal de la Federación y para que el agente del Ministerio Público de la Federación ejerza la acción penal, como lo haría cualquier otro tipo de víctima u ofendido del delito.

En tales condiciones, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede coadyuvar con el agente del Ministerio Público en la fase de averiguación previa, pero ello, no debe interpretarse extensivamente, pues una vez ejercida la acción penal por el representante social, esa Secretaría de Estado pierde el carácter de coadyuvante, dado que el proceso penal ante la autoridad judicial no tiene resultado alguno sobre la reparación del daño.

Por consiguiente, si se toma en consideración que el ofendido tiene interés en el procedimiento penal, únicamente en la reparación del daño, en tratándose de delitos fiscales ocurridos hasta antes de la derogación del artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, en fecha veintiocho de junio de dos mil seis, esa pena no es aplicable, por consiguiente, la única conclusión razonable es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como ofendido indiscutible del delito (la víctima, es el erario público, y en general, la sociedad), no tiene facultad alguna para ejercer la coadyuvancia, mucho menos para ofrecer pruebas, proponer diligencias, o interponer recursos, por lo que en tal caso, carece de la legitimación procesal activa dentro del proceso judicial, de modo que la coadyuvancia conferida por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, puede ejercerla, únicamente en la averiguación previa.

No se contrapone a lo anterior, que el derecho del ofendido tenga el carácter de rango constitucional, pues aunque está reconocido, se reitera que éste está conferido única y exclusivamente en materia de reparación del daño; consiguientemente, el hecho de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda formular querrela, petición o declaratoria de perjuicio, en los delitos fiscales, es solamente un requisito de procedibilidad para la acción penal, pero ello no le da el carácter de parte, ni le permite seguir accionando en el proceso como coadyuvante; razón por la cual, deviene procedente desechar la petición planteada.

Es aplicable a la determinación anterior, la tesis I.40. P.40.P, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, visible a foja dos mil treinta y siete, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, instancia de Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XXIX, febrero de dos mil nueve, Materia Penal, del rubro y texto siguientes:

***“REPARACIÓN DEL DAÑO EN DELITOS FISCALES.
LA DETERMINACIÓN DE LA AUTORIDAD JUDICIAL DE
CONDENAR AL INculpADO A SU PAGO CUANDO
DICHOS ILÍCITOS SE COMETAN PREVIAMENTE AL***

DECRETO QUE DEROGA EL ARTÍCULO 94 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 14 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El 28 de junio de 2006 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, el decreto por virtud del cual fue derogado el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación; dispositivo legal que, en su momento, impedía a la autoridad judicial imponer sanción pecuniaria alguna al responsable de un delito fiscal, ya que dicha atribución se encontraba delegada a las autoridades de naturaleza administrativa; situación que ha cambiado a partir de la citada reforma, pues el juzgador de instancia se encuentra facultado para imponer directamente aquella pena pública. Consecuentemente, no resulta violatoria de la garantía de "irretroactividad de la ley" consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la determinación de la autoridad judicial por la que se condena al inculpado al pago de la reparación del daño material por un delito fiscal cometido previamente a la fecha de la citada reforma, toda vez que el artículo segundo transitorio, fracción II, del citado decreto expresamente lo autoriza, al establecer: „Las modificaciones contenidas en este decreto serán aplicables a los procesos que actualmente se ventilen y en los que no haya aún formulado conclusiones el Ministerio Público de la Federación ..” Aunado a que el referido principio no opera en materia procedimental, esto es, el contenido del derogado artículo 94, no debe considerarse como una disposición sustantiva, susceptible de aplicación retroactiva, sino que, por el contrario, es adjetiva o instrumental, al referirse únicamente al procedimiento a seguir para que la parte ofendida pudiera obtener la reparación del daño; máxime que el derecho a dicha reparación se erige como un derecho público subjetivo consagrado en la Ley Fundamental a favor de toda víctima u ofendido del delito.”

Finalmente, debo decir que el presente estudio realizado bajo la denominación de “Caso Práctico”, pretende establecer algunos de los aspectos relevantes y trascendentales en el proceso penal federal, originado por un delito de naturaleza fiscal, proporcionando aspectos relevantes que en algunos casos pasan por desapercibidos incluso para los órganos jurisdiccionales, lo anterior, con la única finalidad de que las personas

relacionadas con un proceso de este tipo, cuenten con mayores elementos probatorios para ser valorados por el Juez de Distrito al momento de resolver las causas penales, y que no se continúe con los vicios procesales, consistentes en dictar resoluciones judiciales con fundamento en dictámenes periciales que surten sus efectos jurídicos porque no son objetados durante la secuela procesal.

ANEXO 1

3.3.2. ESTRUCTURA DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL

La estructura del Código Penal Federal vigente la esquematizaré de la manera siguiente:

Código Penal Federal ¹⁶⁵

LIBRO PRIMERO TÍTULO PRELIMINAR TÍTULO PRIMERO Responsabilidad Penal

Capítulo I	Reglas generales sobre delitos y responsabilidad
Capítulo II	Tentativa
Capítulo III	Personas responsables de los delitos
Capítulo IV	Causas de exclusión del delito
Capítulo V	Concurso de delitos
Capítulo VI	Reincidencia

TÍTULO SEGUNDO

Capítulo I	Penas y medidas de seguridad
Capítulo II	Prisión
Capítulo III	Tratamiento en libertad, semiliberación y trabajo en favor de la comunidad
Capítulo IV	Confinamiento
Capítulo V	Sanción pecuniaria
Capítulo VI	Decomiso de instrumentos, objetos y productos del delito.
Capítulo VII	Amonestación
Capítulo VIII	Apercibimiento y caución de no ofender
Capítulo IX	Suspensión de derechos
Capítulo X	Publicación especial de sentencia
Capítulo XI	Vigilancia de la autoridad

TÍTULO TERCERO

Aplicación de las Sanciones

Capítulo I	Reglas generales
Capítulo II	Aplicación de sanciones a los delitos culposos
Capítulo III	Aplicación de sanciones en caso de tentativa
Capítulo IV	Aplicación de sanciones en caso de concurso, delito continuado, complicidad, reincidencia y error vencible
Capítulo V	Tratamiento de inimputales y de quienes tengan el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos, en internamiento o en libertad

¹⁶⁵ México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera, p. 1.

Capítulo VI Substitución y conmutación de sanciones

TÍTULO CUARTO

Capítulo I	Ejecución de las sentencias
Capítulo II	Trabajo de los presos (derogado)
Capítulo III	Libertad preparatoria y retención
Capítulo IV	Condena condicional
Capítulo V	Transparencia en los beneficios de libertad anticipada o condena condicional

TÍTULO QUINTO

Extinción de la Responsabilidad Penal

Capítulo I	Muerte del delincuente
Capítulo II	Amnistía
Capítulo III	Perdón del ofendido o legitimado para otorgarlo
Capítulo IV	Reconocimiento de inocencia o indulto
Capítulo V	Rehabilitación
Capítulo VI	Prescripción
Capítulo VII	Cumplimiento de la pena o medida de seguridad
Capítulo VIII	Vigencia y aplicación de una nueva ley más favorable
Capítulo IX	Existencia de una sentencia anterior dictada en proceso seguido por los mismos hechos
Capítulo X	Extinción de las medidas de tratamiento de inimputables

TÍTULO SEXTO

De los Menores (derogado)

LIBRO SEGUNDO

TÍTULO PRIMERO

Delitos Contra la Seguridad de la Nación

Capítulo I	Traición a la patria
Capítulo II	Espionaje
Capítulo III	Sedición
Capítulo IV	Motín
Capítulo V	Rebelión
Capítulo VI	Terrorismo
Capítulo VII	Sabotaje
Capítulo VIII	Conspiración
Capítulo IX	Disposiciones comunes para los capítulos de este título

TÍTULO SEGUNDO

Delitos Contra el Derecho Internacional

Capítulo I	Piratería
Capítulo II	Violación de inmunidad y de neutralidad
Capítulo III	Terrorismo internacional

TÍTULO TERCERO

Delitos Contra la Humanidad

Capítulo I	violación de los deberes de humanidad
Capítulo II	Genocidio

TÍTULO CUARTO

Delitos Contra la Seguridad Pública

Capítulo I	Evasión de presos
Capítulo II	Quebrantamiento de sanción
Capítulo III	Armas prohibidas
Capítulo IV	Asociaciones delictuosas

TÍTULO QUINTO

Delitos en Materia de Vías de Comunicación y Correspondencia

Capítulo I	Ataques a las vías de comunicación y violación de correspondencia
Capítulo I BIS	Uso ilícito de instalaciones destinadas al tránsito aéreo
Capítulo II	Violación de correspondencia

TÍTULO SEXTO

Delitos Contra la Autoridad

Capítulo I	Desobediencia y resistencia de particulares
Capítulo II	Oposición a que se ejecute alguna obra o trabajo públicos
Capítulo III	Quebrantamiento de sellos
Capítulo IV	Delitos cometidos contra funcionarios públicos
Capítulo V	Ultrajes a las insignias nacionales

TÍTULO SÉPTIMO

Delitos Contra la Salud

Capítulo I	De la producción, tenencia, tráfico, proselitismo y otros actos en materia de narcóticos
Capítulo II	Del peligro de contagio

TÍTULO OCTAVO

Delitos Contra el Libre Desarrollo de la Personalidad

Capítulo I	Corrupción de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo
Capítulo II	Pornografía de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para

Capítulo III	comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo Turismo sexual en contra de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo
Capítulo IV	Lenocinio de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo
Capítulo V	Trata de personas menores de dieciocho años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo
Capítulo VI	Lenocinio y trata de personas
Capítulo VII	Provocación de un delito y apología de éste o de algún vicio y de la omisión de impedir un delito que atente contra el libre desarrollo de la personalidad, la dignidad humana o la integridad física o mental
Capítulo VIII	Pederastia

TÍTULO NOVENO

Revelación de Secretos y Acceso Ilícito a Sistemas y Equipos de Informática

Capítulo I	Revelación de secretos
Capítulo II	Acceso ilícito a sistemas y equipos de informática

TÍTULO DÉCIMO

Delitos Cometidos por Servidores Públicos

Capítulo I	
Capítulo II	Ejercicio indebido del servicio público
Capítulo III	Abuso de autoridad
Capítulo III BIS	Desaparición forzada de personas
Capítulo IV	Coalición de servidores públicos
Capítulo V	Uso indebido de atribuciones y facultades
Capítulo VI	Concusión
Capítulo VII	Intimidación
Capítulo VIII	Ejercicio indebido de funciones
Capítulo IX	Tráfico de influencia
Capítulo X	Cohecho
Capítulo XI	Cohecho a servidores públicos extranjeros
Capítulo XII	Peculado
Capítulo XIII	Enriquecimiento ilícito

TÍTULO DÉCIMO PRIMERO

Delitos Cometidos contra la Administración de Justicia

Capítulo I	Delitos cometidos por los servidores públicos
Capítulo II	Ejercicio indebido del propio derecho

TÍTULO DÉCIMO SEGUNDO Responsabilidad Profesional

Capítulo I	Disposiciones generales
Capítulo II	Delitos de abogados, patronos y litigantes

TÍTULO DÉCIMO TERCERO Falsedad

Capítulo I	Falsificación, alteración y destrucción de moneda
Capítulo II	Falsificación y utilización indebida de títulos al portador, documentos de crédito público y documentos relativos al crédito
Capítulo III	Falsificación de sellos, llaves, cuños o troqueles, marcas, pesas y medidas
Capítulo IV	Falsificación de documentos en general
Capítulo V	Falsedad en declaraciones judiciales y en informes dados a una autoridad
Capítulo VI	Variación del nombre o del domicilio
Capítulo VII	Usurpación de funciones públicas o de profesión y uso indebido de condecoraciones, uniformes, grados jerárquicos, divisas, insignias y siglas
Capítulo VIII	Disposiciones comunes a los capítulos precedentes

TÍTULO DÉCIMO CUARTO Delitos Contra la Economía Pública

Capítulo I	Delitos contra el consumo y la riqueza nacionales
Capítulo II	Vagos y malvivientes (derogado)
Capítulo III	Juegos prohibidos (derogado)

TÍTULO DÉCIMO QUINTO Delitos Contra la Libertad y el Normal Desarrollo Psicosexual

Capítulo I	Hostigamiento sexual, abuso sexual, estupro y violación
Capítulo II	(derogado)
Capítulo III	Incesto
Capítulo IV	Adulterio
Capítulo V	Disposiciones generales

TÍTULO DÉCIMO SEXTO

Delitos Contra el Estado Civil y Bigamia

TÍTULO DÉCIMO SÉPTIMO

Delitos en Materia de Inhumaciones y Exhumaciones

Capítulo Único	Violación de las leyes sobre inhumaciones y exhumaciones
----------------	--

TÍTULO DÉCIMO OCTAVO

Delitos Contra la Paz y seguridad de las Personas

Capítulo I	Amenazas
Capítulo II	Allanamiento de morada

TÍTULO DÉCIMO NOVENO

Delitos Contra la Vida y la Integridad Corporal

Capítulo I	Lesiones
Capítulo II	Homicidio
Capítulo III	Reglas comunes para lesiones y homicidio
Capítulo IV	Homicidio en razón del parentesco o relación
Capítulo V	Infanticidio (derogado)
Capítulo VI	Aborto
Capítulo VII	Abandono de personas
Capítulo VIII	Violencia familiar

TÍTULO VIGÉSIMO

Delitos Contra el Honor

Capítulo I	Golpes y otras violencias físicas simples (derogado)
Capítulo II	Injurias y difamación (derogado)
Capítulo III	Calumnia (derogado)
Capítulo IV	Disposiciones comunes para los capítulos precedentes (derogado)

TÍTULO VIGÉSIMO PRIMERO

Privación Ilegal de la Libertad y de Otras Garantías

Capítulo Único	
----------------	--

TÍTULO VIGÉSIMO SEGUNDO

Delitos en Contra de las Personas en su Patrimonio

Capítulo I	Robo
Capítulo II	Abuso de confianza
Capítulo III	Fraude
Capítulo III BIS	Extorsión
Capítulo IV	De los delitos cometidos por los comerciantes sujetos a concurso

Capítulo V	Despojo de cosas inmuebles o de aguas
Capítulo VI	Daño en propiedad ajena

TÍTULO VIGÉSIMO TERCERO

Encubrimiento y Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita

Capítulo I	Encubrimiento
Capítulo II	Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita

TÍTULO VIGÉSIMO CUARTO

Delitos Electorales y en Materia de Registro Nacional de Ciudadanos

Capítulo Único

TÍTULO VIGÉSIMO QUINTO

Delitos Contra el Ambiente y la Gestión Ambiental

Capítulo Primero	De las actividades tecnológicas y peligrosas
Capítulo Segundo	De la biodiversidad
Capítulo Tercero	De la bioseguridad
Capítulo III BIS	Delitos contra la gestión ambiental
Capítulo IV	Disposiciones comunes a los delitos contra el ambiente

TÍTULO VIGÉSIMO SEXTO

De los Delitos en Materia de Derechos de Autor

CONCLUSIONES

PRIMERA: El marco tributario federal se encuentra previsto y sancionado en diversos ordenamiento jurídicos que aumentan la complejidad del Derecho Tributario.

SEGUNDA: Estado asegure su permanencia y continuidad con la relación tributaria mediante la cual establece una relación de subordinación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que concluye, en la mayoría de los casos, en la obligación fiscal a cargo del sujeto pasivo.

SEGUNDA: El Derecho Fiscal Federal establece los lineamientos de las contribuciones con estricto apego al marco jurídico vigente; sin embargo, el ejecutivo mediante resoluciones misceláneas se atribuye facultades de carácter legislativo.

TERCERA: El contribuyente sujeto a una visita domiciliaria por la Administración Local de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria no es asistido durante la revisión fiscal por asesores técnicos contables y fiscales que esa institución debería de proporcionar para que la visita se considere imparcial y con carácter de verificación.

CUARTA: Los auditores adscritos a las Administraciones Locales de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria practican las visitas domiciliarias para el efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes; debiendo precisar que, estos servidores públicos no están dotados de fe pública para hacer constar hechos, por lo tanto, estos servidores públicos sólo pueden consignar hechos en sus actas administrativas y los mismos son susceptibles de rebatirse de falsedad.

QUINTA: El Derecho Penal Mexicano establece un proceso inquisitorio para la acreditación de los elementos del tipo penal y la plena responsabilidad penal en la comisión de delitos fiscales.

SEXTA: Los delitos fiscales federales se incrementan por factores como son la complejidad del Derecho Fiscal, el desconocimiento de esa ciencia a cargo del contribuyente, el abuso del lenguaje técnico utilizado en la legislación aplicable y el excesivo trámite para solicitar orientación fiscal.

SÉPTIMA: La participación de delitos fiscales no es perseguible por el Ministerio Público de la Federación, por lo tanto, las fracciones IV, V, VI y VII del artículo 95 del Código Fiscal de la Federación es letra muerta en la integración de la averiguación previa.

OCTAVA: Los procesados por delitos fiscales federales están en amplia desventaja en el proceso penal, toda vez que, éstos se enfrentan ante dos instituciones técnicamente especializadas, como lo son: el Ministerio Público de la Federación (como representante social) y la Procuraduría Fiscal Federal (como coadyuvante).

NOVENA: Los inculpados por la comisión de delitos fiscales federales no cuentan con defensa adecuada en el proceso penal federal, tal y como lo dispone el artículo 20, apartado A, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, principalmente, porque en la mayoría de causas son asistidos por defensores públicos federales quienes son profesionistas especializados en derecho penal y los especialistas en derecho fiscal del Instituto de la Defensoría Pública Federal a quienes se les denomina asesores jurídicos no participan en la materia penal.

PROPUESTAS

PRIMERA: La reforma en materia fiscal mediante la cual, en un solo Código Fiscal de la Federación se contenga la totalidad de ordenamientos en materia fiscal federal a efecto de establecer la certeza del procedimiento administrativo, y en su caso, del proceso penal.

SEGUNDA: Se establezca la figura del defensor fiscal en todas las Administraciones Locales de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria para que proporcionen la debida asesoría a cualquier contribuyente en cualquier etapa del procedimiento administrativo o del proceso penal.

TERCERA: El Estado debe disminuir las contribuciones a sus gobernados a las estrictamente necesarias para promover la actividad económica con lo que generaría confianza de los contribuyentes en sus instituciones tributarias y estímulo a la actividad económica, con lo cual, sería innecesario que el ejecutivo realizara funciones del legislativo.

CUARTA: Hacer del conocimiento de los contribuyentes objeto de una visita domiciliaria que los hechos que asentarán los auditores adscritos a las Administraciones Locales de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria carecen de fe pública e incluso pueden ser objetados.

QUINTA: El Derecho Penal Mexicano cambiará el proceso inquisitorio para la acreditación de los elementos del tipo penal y la plena responsabilidad penal en la comisión de delitos fiscales por el proceso oral y adversarial, con lo cual, se disminuirán las sentencias por la acusación de este tipo de delitos.

SEXTA: Los procesados por delitos fiscales federales deben ser patrocinados, en su caso, de manera conjunta, en el proceso penal federal tanto por un defensor público como por un asesor jurídico, ambos de la defensoría pública federal.

SÉPTIMA: En el Código Fiscal de la Federación se debe establecer una figura nueva respecto de la persona que en calidad de profesional de la contaduría o técnico especializado asesore o participe en la determinación o entero de impuesto de cualquier contribuyente, aunque los documentos sean firmados por el contribuyente, y se califique su responsabilidad como participe de alguno de los delitos fiscales; además, éstos profesionistas tienen conocimientos amplios en la materia; consecuentemente, el proceso penal federal sería equilibrado contra las instituciones del Ministerio Público y de la Procuraduría Fiscal Federal.

BIBLIOGRAFÍA

1. Acosta Romero, Miguel y et all. *Delitos Especiales*, 7ª. ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 2005.
2. Barragán Salvatierra, Carlos; *Derecho Procesal Penal*, 1ª ed., Ed. Mac GRAW-HILL, México, D.F., 1999.
3. Carnelutti, Francesco; *Derecho Procesal Civil y Penal*; traducción y compilación de Enrique Figueroa Alfonso, Ed. Comité Editorial Colección Clásicos del Derecho, México, D.F., 1994.
4. Castellanos, Fernando; *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, Décimo Séptima ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 1982.
5. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto; EL SISTEMA DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS, México, D.F., Ed. Porrúa, 4ª. Ed., 2001.
6. Díaz de León, Marco Antonio. *Código Penal Federal con Comentarios*. 2ª ed., Ed. Porrúa, México, D.F.
7. Jiménez Martínez, Javier. *Estructura del Delito en el Derecho Penal Mexicano*. 2ª ed. Ed. Ángel Editor, México, D.F., 2006.
8. Jiménez Martínez, Javier. *Introducción a la Teoría General del Delito*. 2ª ed. Ed. Ángel Editor, México, D.F., 2005.
9. Kaye, J. Dionísio; DERECHO PROCESAL FISCAL, México, D.F., Ed. Themis, 6a ed., 2000.
10. López Betancourt, Eduardo; *Derecho Procesal Penal*, 1ª ed., Ed. IURE EDITORES, México, D.F., 2003.
11. Mabarak Cerecedo, Doricela; DERECHO FINANCIERO PÚBLICO; México, D.F., Ed. Mc Graw-Hill Interamericana Editores, 2000.
12. Muñoz Conde, Francisco. *Teoría General del Delito*. 2ª.ed., Ed. TEMIS, Santa Fe de Bogotá, Colombia, 1999.
13. Ponce Gómez, Francisco y et al; *Derecho Fiscal*, 5ª ed., Ed. Banca y Comercio, México, D.F.,2000.
14. Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª ed., Ed. Oxford, México, D.F., 2000.

15. Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. 3ª ed., Ed. Porrúa, México, D.F., 2003.

16. Silva Silva, Jorge Alberto; *Derecho Procesal Penal*, 2ª ed., Ed. OXFORD, México, D.F., 1999.

LEGISGRAFIA

1. México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 18 de diciembre de 2002, Tomo DXCI, número 13. Sección Primera.

2. México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de junio de 2006, Tomo DCXXXIII, número 4. Sección Primera.

3. México, Código Federal de Procedimientos Penales, *Diario Oficial de la Federación*. 23 de enero de 2009, Tomo DCLXIV, número 16.

4. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1981, Tomo CCCLXIX, número 12.

5. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 1998, Tomo DXLIII, número 23. Sección Primera.

6. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 5 de enero de 2004, Tomo DCIV, número 2.

7. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 28 de junio de 2006, Tomo DCXXXIII, número 20. Sección Segunda.

8. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de octubre de 2007, Tomo DCXLIX, número 1.

9. México, Código Fiscal de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda.

10. México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 14 de agosto de 1931, Tomo LXVII, número 39. Sección Tercera.

11. México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 13 de mayo de 1996, Tomo DXII, número 8. Sección Primera.

12. México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 18 de mayo de 1999, Tomo DXLVIII, número 11. Sección Primera.

13. México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*, 28 de junio de 2007, Tomo DCXLV, número 20. Sección Primera.
14. México, Código Penal Federal, *Diario Oficial de la Federación*. 30 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 23. Sección Primera.
15. México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 5 de febrero de 1917, Tomo V, número 30.
16. México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 12 de noviembre de 2002, Tomo DXC, número 9. Sección Primera.
17. México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 9 de diciembre de 2005, Tomo DCXXVII, número 7. Sección Primera.
18. México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de junio de 2011, Tomo DCCCIII, número 4. Sección Primera.
19. México, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de junio de 2009, Tomo DCLXIX, número 1. Sección Primera.
20. México, Ley Aduanera, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de abril de 2010, Tomo DCLXXIX, número 1. Sección Primera.
21. México, Ley de Instituciones de Crédito, *Diario Oficial de la Federación*. 6 de febrero de 2008, Tomo DCLIII, número 3. Sección Primera.
22. México, Ley del Impuesto al Valor Agregado, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda.
23. México, Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, *Diario Oficial de la Federación*. 19 de noviembre de 2010, Tomo DCLXXXVI, número 16. Sección Primera.
24. México, Ley del Impuesto Sobre la Renta, *Diario Oficial de la Federación*. 7 de diciembre de 2009, Tomo DCLXXV, número 5. Sección Segunda.
25. México, Ley del Impuesto Sobre la Renta, *Diario Oficial de la Federación*. 31 de diciembre de 2010, Tomo DCLXXXVII, número 24. Sección Primera.

26. México, Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, *Diario Oficial de la Federación*. ley abrogada por decreto del 21 de diciembre de 2007, Tomo DCXCV, número 23. Sección Primera.

27. México, Ley Federal de Procedimiento Administrativo, *Diario Oficial de la Federación*. 19 de abril de 2000, Tomo DLIX, número 13, Sección Primera.

28. México, Ley Federal del Trabajo, *Diario Oficial de la Federación*. 1 de abril de 1970, Tomo CCXCIX, número 75. Sección Segunda.

29. México, Ley General de Salud, *Diario Oficial de la Federación*. 20 de agosto de 2009, Tomo DCLXXI, número 14. Sección Primera.

30. México, Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, *Diario Oficial de la Federación*. 12 de junio de 2000, Tomo DLXI, número 8. Sección Primera.

DICCIONARIOS

1. DE PINA, Rafael y Rafael de Pina Vara. *Diccionario de derecho*. 24^a ed., Ed. Porrúa, México, 1997.

2. ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA. Buenos Aires, Argentina, Ed. DRISKILL, 1990, p. 771.

3. NUEVO DICCIONARIO DE DERECHO PENAL, 2^a ed., Ed. Librería MALEJ, México, D.F., 2004, p. 144.

ÍNDICE

“AUTORÍA EN LA COMISIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA”

			INTRODUCCIÓN	1
1			EL MARCO TRIBUTARIO FEDERAL	2
1	1		LA CLASIFICACIÓN DEL DERECHO	2
1	2		LA AUTONOMÍA DEL DERECHO FISCAL	7
1	3		LOS ELEMENTOS INTEGRANTES DE LA OBLIGACIÓN FISCAL	10
1	4		LOS SUJETOS TRIBUTARIOS	13
1	5		LAS GARANTÍAS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES	19
1	5	1	LA GARANTÍA DE LEGALIDAD	20
1	5	2	LA GARANTÍA DE AUDIENCIA	23
1	5	3	LA GARANTÍA DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES DE MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA	25
1	5	4	LA GARANTÍA DEL DERECHO DE PETICIÓN	30
2			LA ESTRUCTURA FISCAL EN MÉXICO	34
2	1		EL MARCO JURÍDICO EN MATERIA FISCAL FEDERAL	35
2	1	1	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	36
2	1	2	LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS	38
2	1	3	LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO	39
2	1	4	LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	40
2	1	5	LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS	41
2	1	6	LEY ADUANERA	42
2	2		LA CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES	44
2	3		LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD HACENDARIA	49
2	3	1	LA DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES A CARGO DE LA AUTORIDAD FISCAL	53
2	3	2	LAS VISITAS DOMICILIARIAS	56
2	4		LOS MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE	63
2	4	1	EL RECURSO DE REVOCACIÓN	64
2	4	2	EL JUICIO DE NULIDAD	65
2	4	3	EL JUICIO DE AMPARO	65
3			EL DERECHO PENAL MEXICANO	70
3	1		LA TEORÍA DEL DELITO	72
3	1	1	LOS ELEMENTOS DE LA TEORÍA DEL DELITO	73

3	1	1	1	LA TIPICIDAD	73
3	1	1	2	LA ANTIJURIDICIDAD	84
3	1	1	3	LA CULPABILIDAD	88
3	1	1	4	LA PUNIBILIDAD	90
3	2			LA TEORÍA DE LA PENA	93
3	2	1		EL CONCEPTO	93
3	2	1	1	LA DIFERENCIA ENTRE PUNIBILIDAD, PUNICIÓN Y PENA	95
3	2	2		LA CLASIFICACIÓN DE LAS PENAS	96
3	2	3		LA EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD PENAL	97
3	3			EL CÓDIGO PENAL FEDERAL	98
3	3	1		EL CONCEPTO	100
3	3	2		LA ESTRUCTURA	100
4				LOS DELITOS ESPECIALES FEDERALES	102
4	1			EL PRINCIPIO DE ESPECIALIZACIÓN	103
4	2			LOS ORDENAMIENTOS JURÍDICOS FEDERALES	104
4	3			EL DERECHO PENAL FISCAL	105
4	4			EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	106
4	4	1		LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS	109
4	4	1	1	LA CLASIFICACIÓN DE LAS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS	114
4	4	1	2	LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS	117
4	4	2		LOS DELITOS FISCALES	118
4	4	2	1	LA CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES	120
4	4	2	2	LAS SANCIONES POR DELITOS FISCALES	122
4	4	3		LA AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN DELITOS FISCALES	125
5				EL PROCESO PENAL FEDERAL	134
5	1			EL CONCEPTO	135
5	2			LA COMPETENCIA	138
5	3			LA PRESCRIPCIÓN	142
5	4			LA PROCEDIBILIDAD	143
5	5			LA CLASIFICACIÓN	146
5	5	1		LA PREINSTRUCCIÓN	147
5	5	2		LA INSTRUCCIÓN	150
5	5	3		LA PRIMERA INSTANCIA	158
5	5	4		LA SEGUNDA INSTANCIA	161
6				EL CASO PRÁCTICO	165

ANEXO 196

CONCLUSIONES 203

PROPUESTAS	205
BIBLIOGRAFÍA	206