



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

---

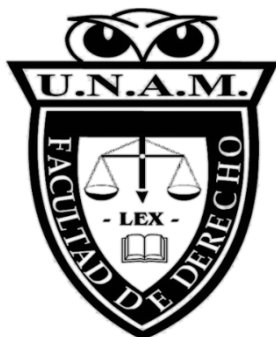
**FACULTAD DE DERECHO**

**SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS  
PÚBLICAS**

**“EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL COMO  
DELITO PRESUMIBLEMENTE POSTERIOR AL  
DELITO DE LAVADO DE DINERO”**

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
**P R E S E N T A :**  
**MADIÁN SINAI MENCHACA SIERRA**

**DIRECTOR DE TESIS:  
LIC. MIGUEL BUITRÓN PINEDA**



CIUDAD UNIVERSITARIA, CIUDAD DE MÉXICO., 2022



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.





**UNIDAD DE SEMINARIOS “JOSÉ VASCONCELOS”  
FACULTAD DE DERECHO  
SEMENARIO DE DERECHO FISCAL Y  
FINANZAS PÚBLICAS.**

Cd. Universitaria, Cd. Mx., a 03 de mayo de 2022

**MTRA. IVONNE RAMÍREZ WENCE  
DIRECTORA GENERAL DE LA  
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
P r e s e n t e.**

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la alumna **MADIÁN SINAI MENCHACA SIERRA**, con número de cuenta **414065767**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **“EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL COMO DELITO PRESUMIBLEMENTE POSTERIOR AL DELITO DE LAVADO DE DINERO”**, bajo la asesoría del **LIC. JOSÉ MIGUEL BUITRÓN PINEDA**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

**“El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad”.**

**A t e n t a m e n t e  
“POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU”  
Directora.**

**DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO.**

*DEDICATORIAS:*

*A mí padre en la fé, Apóstol de Jesucristo, Naasón Joaquín García, para que mediante profesionistas honestos, comprometidos con la verdad y la justicia, seamos una mejor sociedad, que no permita el atropello de los derechos de ningún ciudadano.*

*A mis padres, cuya dedicación y amor me han inspirado a lograr cada meta en la vida y seguirán siendo mi motor en todo lo que haga, gracias porque aunque estuvimos lejos siempre los sentí a mi lado, me siento orgullosa de ser su hija.*

*A mis hermanos, cuya compañía y alegría han hecho de este mundo un lugar mejor para existir.*

*A mi esposo, con todo mi amor, por su paciencia y comprensión.*

## Tabla de contenido

ÍNDICE DE TABLAS.....	7
ÍNDICE DE FIGURAS.....	8
ABREVIATURAS.....	8
INTRODUCCIÓN.....	10
CAPÍTULO PRIMERO.....	18
<b>ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE   PROCEDENCIA ILÍCITA.....</b>	<b>18</b>
I. RESEÑA HISTÓRICA DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA.....	18
II. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS Y EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL ARTÍCULO 400 BIS DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL.....	27
1. <i>Convención contra la Delincuencia Organizada Transnacional (Convención de Palermo)</i> .....	41
2. <i>Declaración de Principios del Comité de Basilea, 1988</i> .....	43
3. <i>Las Cuarenta Recomendaciones del Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI)</i> .....	43
4. <i>Las nueve recomendaciones especiales contra el financiamiento del terrorismo, del Grupo de       Acción Financiera Internacional</i> .....	46
5. <i>Las recomendaciones del GAFI al Estado Mexicano</i> .....	48
6. <i>La Convención del Consejo de Europa sobre Lavado, Seguimiento, Embargo y Decomiso de las       Ganancias Provenientes de la Comisión de Delitos, 1990, o Convenio de Estrasburgo</i> .....	51
7. <i>Reglamento modelo sobre delitos de lavado, relacionados con el tráfico ilícito de drogas y       delitos conexos de 1992 – Reglamento Modelo de la CICAD/OEA</i> .....	52
CAPÍTULO SEGUNDO.....	54
<b>ANÁLISIS JURÍDICO DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA   ILÍCITA.....</b>	<b>54</b>
I. EL BIEN JURÍDICO TUTELADO.....	54
II. CLASIFICACIÓN DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA.....	60
1. <i>Por la forma de persecución</i> .....	60
2. <i>Según la conducta del agente</i> .....	63
3. <i>Por el daño que causan</i> .....	70
4. <i>Por su duración</i> .....	71
5. <i>Por el elemento interno</i> .....	72
6. <i>Por el número de bienes jurídicos que protege</i> .....	76
7. <i>Por el número de actos que se requieren para que se verifique</i> .....	76
8. <i>Por el número de sujetos que intervienen</i> .....	77
9. <i>Por su clasificación legal</i> .....	79
10. <i>Por su competencia</i> .....	80
III. LA CONDUCTA Y SU AUSENCIA.....	82
1. <i>Adquirir</i> .....	84
2. <i>Enajenar</i> .....	87
3. <i>Administrar</i> .....	88
4. <i>Custodiar</i> .....	88
5. <i>Posea</i> .....	88
6. <i>Cambie</i> .....	90

7.	<i>Convierta</i> .....	91
8.	<i>Deposite</i> .....	91
9.	<i>Retire</i> .....	92
10.	<i>Dé o reciba por cualquier motivo</i> .....	92
11.	<i>Invierta</i> .....	93
12.	<i>Traspase</i> .....	94
13.	<i>Transporte</i> .....	94
14.	<i>Transfiera</i> .....	95
15.	<i>Oculte</i> .....	95
16.	<i>Encubra</i> .....	96
17.	<i>Pretenda ocultar o encubrir</i> .....	97
IV.	EL OBJETO DEL DELITO .....	100
V.	LA TIPICIDAD Y SU AUSENCIA.....	105
VI.	EL ERROR DEL TIPO .....	107
VII.	ANTI JURIDICIDAD Y AUSENCIA DE ANTI JURIDICIDAD .....	107
VIII.	LA CULPABILIDAD Y LAS CAUSAS DE INCULPABILIDAD .....	108
IX.	ERROR DE PROHIBICIÓN .....	110
X.	LA PUNIBILIDAD Y SU AUSENCIA .....	110
XI.	LA TENTATIVA.....	111
XII.	EL SUJETO ACTIVO EN EL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA .....	114
XIII.	DECOMISO DE INSTRUMENTOS O PRODUCTOS DEL DELITO.....	117
<b>CAPÍTULO TERCERO .....</b>		<b>124</b>
<b>LA PRESUNCIÓN DE QUE EL DELITO OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA ES DELITO PREVIO DEL DIVERSO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL ES INCONSTITUCIONAL E INCONVENCIONAL .....</b>		<b>124</b>
I.	ACTIVIDADES GRAVADAS EN MÉXICO ¿TRIBUTAN LAS ACTIVIDADES ILÍCITAS? ....	130
1.	<i>Definición de obligación tributaria y sus diferencias con la obligación civil</i> .....	138
2.	<i>La inferencia de la validez del acto jurídico en la generación de la obligación tributaria</i> .....	143
3.	<i>Violación al principio de legalidad en materia tributaria</i> .....	147
4.	<i>Supuestos en los que pueden gravarse actividades ilícitas</i> .....	152
5.	<i>El caso de Estados Unidos de Norte América</i> .....	168
II.	LA PROBLEMÁTICA DE NO CONTEMPLAR LOS SUPUESTOS DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARABLE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109 DEL CFF, COMO DELITO POSTERIOR AL LAVADO DE DINERO.....	172
1.	<i>El delito de defraudación fiscal equiparable, previsto en el artículo 109 del Código Fiscal Federal</i> 172	
2.	<i>Contradicción a la naturaleza del delito</i> .....	184
3.	<i>Inconstitucionalidad y diversas violaciones a derechos humanos</i> .....	187
4.	<i>Panorama actual en México</i> .....	220
5.	<i>Medios de defensa</i> .....	224
III.	ANÁLISIS DEL CASO, AMPARO INDIRECTO 1083/2016 INTERPUESTO POR GUILLERMO PADRÉS ELÍAS.....	238
1.	<i>Antecedentes</i> .....	238
2.	<i>Conceptos de violación</i> .....	240
3.	<i>Análisis de la sentencia de Amparo</i> .....	243
<b>PROPUESTA DE REFORMA Y CONCLUSIONES.....</b>		<b>245</b>
I.	CONCLUSIONES .....	245
II.	PROPUESTA DE REFORMA .....	248
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>		<b>251</b>

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Artículo 115-bis.....	29
Tabla 2. Artículo 400 bis.....	32
Tabla 3. Argumentos de los Diputados.....	34
Tabla 4. Los artículos 400 bis y 400 bis 1.....	39
Tabla 5.: tesis aisladas del Poder Judicial.....	68
Tabla 6.: tesis aisladas del Poder Judicial.....	77
Tabla 7. Artículos del Código Penal Federal.....	85
Tabla 8.: tesis aisladas de los Tribunales Colegiados de Circuito.....	89
Tabla 9. Artículo 5.....	121
Tabla 10. Artículos 235 y 237.....	150
Tabla 11. El principio de legalidad.....	152
Tabla 12. Artículo 22 del Código Fiscal Federal.....	158
Tabla 13. Artículo 20.-A de la LIVA.....	167
Tabla 14. Artículos 90, 141 y 150 de la LISR.....	171
Tabla 15. Artículo 10.....	179
Tabla 16. Contribuciones objeto de retención.....	181
Tabla 17. Contribuciones objeto de recaudación.....	182
Tabla 18. Tesis Subsidios naturaleza jurídica.....	184
Tabla 19. Artículo 109 del CFF.....	194
Tabla 20. Tesis jurisprudenciales.....	198
Tabla 21. Fundamentos constitucionales y en materia de la Ley Federal.....	203
Tabla 22. Tesis jurisprudenciales.....	210
Tabla 23. Artículos 29 y 30 de la LFCDO.....	212
Tabla 24. Tesis jurisprudenciales.....	218
Tabla 25. Tesis de la Procuraduría Fiscal de la Federación.....	226
Tabla 26. Tesis de la Poder Judicial de la Federación.....	235
Tabla 27. Criterio de la Poder Judicial de la Federación.....	238
Tabla 28. Criterio de la Poder Judicial de la Federación.....	241
Tabla 29. Análisis del caso.....	243
Tabla 30. Conceptos de violación planteados por el Quejoso.....	244



## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Etapas cumplen en el ciclo de lavado de dinero.....	27
Figura 2. Reglamento Modelo de la CICAD/OEA.....	54
Figura 3. Tipificación de los delitos según la LFPIORPI.....	71
Figura 4.: Artículo 40 del Código Penal Federal las pautas a seguir por el órgano decretar el jurisdiccional para decomiso de bienes.....	123
Figura 5. Ley de Extinción de Dominio.....	126
Figura 6. Artículo 30.Causas de acumulación y conexidad.....	130
Figura 7. El artículo 10 de la LISR.....	170
Figura 8. Extinción de dominio.....	213
Figura 9. Artículos constitucionales.....	217
Figura 10. Normativa Jurisprudencial 22/2011.....	232

## ABREVIATURAS

<b>Abreviatura</b>	<b>Significado</b>
Art.	Artículo
CFF	Código Fiscal de la Federación
CICAD-OEA	Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Drogas-Organización de Estados Americanos
CNPP	Código Nacional de Procedimientos Penales
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CPF	Código Penal Federal
DDHH	Derechos Humanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
FATF-GAFI	Financial Action Task Force-Grupo de Acción Financiera Internacional
FGR	Fiscalía General de la República

FMI	Fondo Monetario Internacional
GAFI	Grupo de Acción Financiera Internacional
GAFILAT	Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica
GAFISUD	Grupo de Acción Financiera de Sudamérica
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producciones y Servicios
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFD	Ley Federal de Derechos
LFPIORPI	Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita
LGS	Ley General de Salud
LIEPS	Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
MONEYVAL	Es el nombre común y oficial del Comité de Expertos para la Evaluación de las Medidas contra el Blanqueo de Capitales y la Financiación al Terrorismo
MP	Ministerio Público
ORPI	Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita
PGR	Procuraduría General de la República
RAE	Real Academia Española
SAT	Sistema de Administración Tributaria
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
UNODOC	United Nations Office on Drugs and Crime
v.gr.	Verbigracia

## INTRODUCCIÓN

Vivimos en un mundo globalizado en el cual la economía, el flujo de capitales y las operaciones comerciales son comunes y necesarias; en la práctica se realizan diariamente millones de operaciones comerciales a nivel mundial y es importante que los estados cuenten con una normatividad que les ayude a detectar y sancionar las prácticas que involucren recursos ilícitos, pero también es importante que las operaciones comerciales no se vean afectadas por la etiqueta de la defraudación fiscal cuando no lo son.

Actualmente el artículo 108 párrafo tercero del Código Fiscal Federal establece que: *“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 o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita”*.

Lo anterior representa diversos problemas identificables, a saber:

- ¿Por qué se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existen recursos de procedencia ilícita?
- ¿Dicha presunción conculca el principio de presunción de inocencia?
- ¿Es posible que las actividades ilícitas sean sujetas de tributación?
- De resultar afirmativa la cuestión anterior, luego entonces ¿Cualquier actividad ilícita, sin importar su naturaleza, es sujeta del pago de contribuciones?
- Se puede perseguir simultáneamente el delito de defraudación fiscal equiparada, contemplado en el artículo 109 del Código Fiscal Federal, con el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, contemplado en el artículo 400 bis del Código Penal Federal o sólo el delito de defraudación fiscal genérica, contemplado en el artículo 108 del Código Fiscal Federal.
- ¿La materia del delito de lavado de dinero, es penal o fiscal?

Así mismo, el artículo 400 bis del Código Penal Federal establece el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, en los siguientes términos:

*Artículo 400 Bis. Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas:*

...

***Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos.***

Del último párrafo del tipo penal antes citado, se desprende que, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de éstos, las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos.

Ahora bien, el referido Capítulo II del que habla el párrafo en comento, se ubica en el Título Vigésimotercero, del Código Penal Federal, el cual se refiere a las operaciones con recursos de procedencia ilícita, es decir, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de comprobación [ cuando lleve a cabo alguna de las facultades que le confiere el artículo 42 del Código Fiscal Federal] encuentre elementos que le permitan presumir la comisión del delito de lavado de dinero, entonces, su deber será ejercer, respecto de los mismos elementos, las facultades de comprobación que le confiere la ley y con ello denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos, en consecuencia, la autoridad está obligada a cumplir con los siguientes requisitos:

1. Ejercer las facultades de fiscalización de la autoridad hacendaria.

2. Detectar elementos probablemente constitutivos del delito de lavado de dinero.
3. Ejercer respecto de éstos, las facultades de comprobación.
4. Denunciar ante el Ministerio Público los hechos que probablemente puedan constituir ilícitos.

Del análisis del párrafo citado anteriormente se deduce que, éste establece la hipótesis contraria al tercer párrafo del artículo 108 del Código Fiscal Federal antes referido; ya que antes de presumir la comisión del delito, establece los requisitos para ejercer las facultades de comprobación.

De esta manera queda claro que, el delito de defraudación fiscal puede considerarse como delito previo al delito de lavado de dinero, hecho que ya se deduce del mismo artículo 400 bis del CPF cuando expresa que los recursos, derechos o bienes, sobre los cuales se comete la conducta delictiva, *deben proceder o representar el producto de una actividad ilícita*, es decir, no hace diferencia entre qué tipo de delitos pueden considerarse previos, sino que basta con que los mismos generen o tengan una repercusión económica en favor del sujeto, y así, queda comprendido como delito previo el delito de defraudación fiscal al delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Luego entonces, ¿Cuál era la necesidad de hacer una referencia expresa al delito de defraudación fiscal como delito previo al delito de lavado de dinero en el artículo 400 bis del CPF? Bastaría con notar que el mismo artículo 400 bis del CPF ya establece como elemento de procedibilidad cuando se hayan utilizado las instituciones del sistema financiero, la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resultando evidente, el amplio lazo que guardan ambos tipos penales; pues es indudable que el delito de lavado de dinero, que tiene como finalidad encubrir la procedencia ilícita de los recursos y hacerlos circular por la economía como si fueran lícitos, necesariamente, en algún momento, hará uso de

las instituciones que conforman el sistema financiero<sup>1</sup>, por lo tanto, prácticamente, el delito de lavado de dinero, casi siempre requerirá la denuncia previa de la SHCP. Respecto de este tema también se hará un análisis en el desarrollo de este trabajo de investigación.

Como se dijo al inicio, el tercer párrafo del artículo 108 del Código Fiscal Federal estipula que el delito de defraudación fiscal sea *presumiblemente posterior* al de lavado de dinero, o sea que el artículo 108 del Código Fiscal Federal plantea la hipótesis contraria al artículo 400 bis del Código Penal Federal. A lo largo de este trabajo de investigación se abordará dicho planteamiento y además se realizará el análisis sobre una posible inconventionalidad, pues existe la Convención de las Naciones Unidas contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas de 1998 (Convención de Viena) que en el artículo 3.10 establece que:

*10. A los fines de la cooperación entre las Partes prevista en la presente Convención, en particular la cooperación prevista en los artículos 5, 6, 7 y 9, los delitos tipificados de conformidad con el presente artículo no se considerarán como delitos fiscales o como delitos políticos ni como delitos políticamente motivados, sin perjuicio de las limitaciones constitucionales y*

---

<sup>1</sup> Las instituciones que integran el sistema financiero mexicano son: Autoridades y Organismos Reguladores, Banco de México, Asociaciones, Administradoras de Fondos para el Retiro, Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Casas de Bolsa, Casas de Cambio, Empresas de Factoraje Financiero, Instituciones de Seguros, Empresas de Servicios a Intermediarios Bursátiles, Sociedades financieras Comunitarias, Sociedades Financieras Populares, Empresas de Servicios Complementarios, Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, Organismos de Integración, Fondos y Fideicomisos de Fomento Económico, Organismos de Servicio Social, Inmobiliarias Bancarias, Instituciones de Banca de Desarrollo, Instituciones de Banca Múltiple, Instituciones de Fianzas, Oficinas de Representación de Entidades Financieras del Exterior, Oficinas de Representación de Casas de Bolsa del Exterior en México, Patronato del Ahorro Nacional, Financiera Nacional de Desarrollo, Sociedades de Inversión, Fondos de Inversión, Sociedades Controladoras y Subcontroladoras, Sociedades de Ahorro y Préstamo, Sociedades de Información Crediticia, Sociedades de Inversión Especializadas en Fondos para el Retiro, Instituciones de Tecnología Financiera, Sociedades Financieras de Objeto Limitado, Sociedades Financieras de Objeto Múltiple, Entidades Reguladas; Sociedades Financieras de Objeto Múltiple, Entidades NO Reguladas (E.N.R.); Sociedades Operadoras de Sociedades de Inversión, Sociedades Distribuidoras de Acciones de Sociedades de Inversión, Valuadoras de Acciones de Sociedades de Inversión, Operadores, Socios Liquidadores, Formadores de Mercado, Subsidiarias Financieras en el Exterior de Instituciones de Crédito, Subsidiarias Financieras en el Exterior de Casas de Bolsa, Sucursales y Agencias de las Instituciones de Crédito Nacionales en el Extranjero, Uniones de Crédito. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Catálogo del Sistema Financiero Mexicano*, 22 de marzo de 2021, <https://www.gob.mx/shcp/documentos/catalogo-del-sistema-financiero-mexicano>.

*de los principios fundamentales del derecho interno de las Partes.*  
(énfasis añadido)

Al incluir en este trabajo el artículo 3.10 de la Convención de Viena, podemos llegar a considerar la existencia de una inconventionalidad respecto al delito lavado de dinero como un delito fiscal, pero resulta interesante preguntar ¿Cuándo se considera un delito como fiscal?, ¿Basta el simple hecho de que del mismo pueda derivar una defraudación fiscal? A lo largo del presente trabajo también se abordará dicho planteamiento.

A mayor abundamiento, efectivamente, de la aplicación conjunta del tercer párrafo del artículo 108 del CFF con el artículo 400 bis del CPF párrafos cuarto y quinto, se ha logrado legislar al delito de lavado de dinero como un delito fiscal, pues mediante dichos supuestos se pretende perseguir a aquellos que no cumplan con las obligaciones fiscales, así como proporcionar a la SHCP la facultad de decidir cuándo debe perseguirse dicho delito, a pesar de que los bienes jurídicamente tutelados por dicho tipo penal, trascienden a los intereses del Fisco Federal.

Sostenemos lo anterior toda vez que, de la mencionada Convención de Viena se observa claramente que el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita tiene una naturaleza totalmente distinta a los delitos fiscales, pues como se podrá apreciar mediante el desarrollo de la presente investigación, los bienes jurídicos tutelados en ambos tipos penales son diferentes, aún más, si acudimos a la razón principal por la cual se creó el tipo penal de operaciones con recursos de procedencia ilícita que consistía en evitar que el narcotráfico pudiera seguir beneficiándose del sistema económico para introducir sus ganancias al sistema financiero; por otro lado, el delito de defraudación fiscal tiene como bien jurídicamente tutelado la hacienda pública federal, es decir, el garantizar el pago de las contribuciones; en ese sentido y partiendo de que no todos los tipos de operaciones con recursos de procedencia ilícita son susceptibles de fiscalizarse, pues pueden llegar a referirse a la obtención de una ganancia derivada de la

comercialización de bienes que se encuentran fuera del mercado (ilegales) o, incluso, a actividades que atentan en contra del orden público o interés social.

Por lo anterior, se sostiene el criterio de atender a la procedencia de los recursos para decidir si puede “perseguirse simultáneamente” el delito de defraudación fiscal y el de operaciones con recursos de procedencia ilícita, ya que derivado de la amplitud que se ha otorgado al tipo lavado de dinero se ha permitido que encuadre casi en cualquier actividad y ya no solo en aquellas realizadas por el narcotráfico, al contrario, se ha distanciado de su origen y actualmente tiene una connotación de delito de cuello blanco, es decir, suele ser un delito cometido por altos funcionarios públicos o empresarios, los cuales no necesariamente obtienen sus ganancias del comercio ilícito de mercancías, sino por ejemplo, del desvío de fondos del gobierno, mediante complicados mecanismos de planeación fiscal y que generalmente son transacciones que, efectivamente, generan la obligación del pago de contribuciones.

La justificación de la presente investigación responde a que la persecución del delito de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita ha incrementado en los últimos años, atendiendo a que los Estados juntamente con las instituciones financieras del mundo han aumentado sus esfuerzos por evitar la comisión de este delito, pues las economías son las principales afectadas por su comisión.

En México, se ha confundido la naturaleza que tiene el delito de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y el delito de Defraudación Fiscal, así como los objetivos que persiguen y los bienes jurídicos que tutelan y pareciera que se asimilan como un mismo tema, en consecuencia, se han legislado en ese afán de asimilarlos como un solo tema llegan a ser inútiles e inaplicables; incluso, violatorias de la Constitución.

Tal confusión es una situación que se genera entre los particulares que ejercen el derecho, como entre las autoridades encargadas de legislar o perseguir



dichos delitos, por lo tanto, la presente investigación pretende asentar las bases para poder conocer y distinguir correctamente cuándo se habla de Defraudación Fiscal y cuándo de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y, atendiendo a sus diferencias, la forma en que deben perseguirse dichos delitos.

Sosteniendo la hipótesis de que, es inconveniente e inconstitucional el tercer párrafo del artículo 108 del Código Fiscal Federal, pues violenta el principio de presunción de inocencia; adicionalmente, resulta contrario a la unidad del sistema jurídico mexicano y conculca el principio de certeza jurídica y exacta aplicación de la ley penal, también contraviene la Convención de Viena de 1988.

Por lo anteriormente planteado, este trabajo de investigación desarrolla los siguientes capítulos:

En el Capítulo I se realiza un breve repaso sobre la creación del delito de lavado de dinero en México, abordando los antecedentes en materia internacional, así como el proceso legislativo que tuvo discusiones en ambas cámaras; la finalidad de este apartado es la de poder proporcionar visibilidad sobre los bienes jurídicos que se pretendía proteger con la creación de este tipo penal, así como demostrar que, desde sus inicios, se ha pretendido dar una connotación fiscal al mismo y que, a pesar de las diversas reformas y comentarios de los Diputados y Senadores, así como de la propuesta del Ejecutivo, no se ha logrado, hasta nuestros días, separar de una forma efectiva al lavado de dinero de la esfera fiscal.

En el Capítulo II se aborda el análisis de los elementos del tipo penal de lavado de dinero con la intención de plantear las bases que permitirán una mejor comprensión de los capítulos III y IV, pues será necesario tener claro las conductas que castiga dicho tipo penal, para poder comprender si de las mismas cabe imponer obligaciones fiscales.

El Capítulo III contiene el estudio de la obligación tributaria, cómo se genera, qué gravan los impuestos en México, cuándo se actualiza el presupuesto de obligación, etc., con la intención de corroborar si las actividades ilícitas pueden llegar a ser objeto de dichos impuestos, esto para sustentar la posibilidad de considerar al delito de defraudación fiscal como un delito posterior al lavado de dinero, toda vez que esto sólo es posible si se tiene la obligación de tributar por los ingresos obtenidos de actividades ilícitas; también se aborda la problemática derivada del tercer párrafo del artículo 108 del CFF, al no contemplar la hipótesis de la presunción de la comisión del delito de defraudación fiscal equiparada como delito posterior al lavado de dinero, todo lo anterior en atención a la finalidad que el legislador perseguía con la creación del mencionado tercer párrafo del artículo 108 del CFF, la cual consistía en gravar los recursos de procedencia ilícita y se realiza el análisis de los artículos constitucionales que se colisionan con la aplicación del artículo 108, párrafo tercero del CFF, así como la inconventionalidad que actualiza y sus consecuencias dentro de la esfera jurídica de los gobernados; finalmente, se propone una reforma a dicho párrafo, con el objetivo de favorecer una aplicación eficaz de la ley y proporcionar certidumbre a los gobernados sobre la aplicación de las penas previstas en la misma.

CAPÍTULO PRIMERO  
ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL DELITO DE OPERACIONES CON  
RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA

I. RESEÑA HISTÓRICA DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS  
DE PROCEDENCIA ILÍCITA

Según lo analiza el doctor Figueroa Velázquez, el término de “lavado” se remota a la época de los gánsters y la Ley Seca en Estados Unidos de Norteamérica, donde supuestamente, se habrían lavado los primeros capitales, principalmente con Al Capone, Lucky Luciano, Bugsy Moran y Meyer Lansky, quienes literalmente crearon compañías [lavanderías] para ocultar el dinero sucio en Chicago. Otros precisan que se habría originado durante la Segunda Guerra Mundial. Tanto Alemania como Italia remitían oro a Suiza para proveerse de las divisas necesarias para importar oro obtenido del saqueo efectuado por las tropas en diversos países avasallados por la fuerza de las armas, aunque también algunas remesas eran propiedad del Estado y de particulares. Nunca fue posible probar fehacientemente estos hechos, pues el oro era fundido y vendido en lingotes a destinatarios desconocidos por los bancos suizos.

La conversión de los ingresos delictivos en formas que permitan al delincuente gastar e invertir sin restricciones ha sido una preocupación constante tanto para los delincuentes como para el estado desde al menos los primeros días de la mafia estadounidense. El reclamo de fama de Meyer Lansky fue en parte su supuesta habilidad para ocultar los orígenes de los fondos utilizados para comprar bienes raíces y negocios legítimos, cuyo objetivo era evitar los cargos de evasión de impuestos que habían derribado a Al Capone, haciendo difícil rastrear la conexión entre la riqueza y sus fuentes criminales. Las leyes contra el manejo de propiedad robada tradicionalmente se referían sólo a la propiedad física obtenida en el curso de el crimen. Posteriormente, el disfraz u ocultamiento de fondos obtenidos de delitos se ha convertido en una actividad delictiva, bajo el sentido creado por un nuevo conjunto de leyes y reglamentos destinados al “lavado de dinero”.

Desarrollados inicialmente en los Estados Unidos en la década de 1970 para combatir el uso de bancos internacionales frente a la evasión de impuestos, los controles de lavado de dinero se convirtieron en un componente importante de la guerra contra las drogas. Más recientemente, se han convertido en un conjunto extenso y global de controles destinados a una amplia gama de delitos, desde el contrabando, pasando por la corrupción de funcionarios de alto nivel, hasta la financiación del terrorismo. La medida en que las leyes de lavado de dinero incluyen la evasión fiscal sigue siendo un tema de divergencia, tanto en la legislación nacional como en la asistencia legal mutua. La variedad de instituciones involucradas en la lucha contra el lavado de dinero es impresionante; el régimen de control en los Estados Unidos se ha extendido más allá de los bancos -los sujetos originales-, a una amplia gama de negocios tales como concesionarios de automóviles, casinos, negocios de transmisión de dinero de tiendas de barrio, joyerías, casas de empeño y ciertas compañías de seguros. En la actualidad, se requiere que todos estos desempeñen un papel activo en el control del delito, informando sobre aquellos clientes de los que se sospecha que obtienen fondos del delito o que utilizan fondos (ya sea del delito o de fuentes legítimas) para actividades terroristas.

En Canadá ha habido medidas para exigir a los contadores que informen afirmativamente de cualquier sospecha de lavado de dinero por parte de sus clientes, aunque los requisitos análogos para los abogados tuvieron que retirarse tras un ataque constitucional. Mientras tanto, en Suiza – nación considerada durante mucho tiempo por los medios de comunicación y por los activistas anticorrupción como una nación icónica de lavado de dinero-, incluso los hoteles que ofrecen servicios de cambio de dinero por encima de un nivel modesto están sujetos a la regulación de lavado de dinero y están obligados a identificar a los clientes y registrar las transacciones. El régimen pretende ser verdaderamente global, con tanto el Fondo Monetario Internacional (FMI) como el Banco Mundial desempeñando un papel activo dentro de un marco de políticas establecido por un

“órgano temporal” con un mandato renovable creado en 1989: el Grupo de Acción Financiera (Financial Action Task Force) ( GAFI).

El lavado de dinero ha sido difícil de estudiar por la sociedad debido a que puede ser conceptualmente elusivo. ¿Es una actividad separada, como la esgrima de bienes robados, o es mejor considerarla como un elemento de ciertos actos delictivos, como lo es la conspiración? Parece haber una disyunción entre la construcción legal de lavado, que incluye actos tan modestos como la colocación del producto del delito en una cuenta bancaria a nombre de una persona física, y la construcción analítica de lavado, donde se esperaría que signifique la higienización de producto del delito para que uno pueda gastar los fondos como si hubieran sido adquiridos legítimamente. La mayoría de los delitos por ganancias significativas generan más fondos de los que sus perpetradores pueden gastar en efectivo a corto plazo, y el almacenamiento de grandes sumas crea riesgos para las fuerzas del orden público y otros depredadores criminales. En ese sentido, el lavado (o al menos el “ocultamiento”, que se ha convertido en “lavado” por la extensión legal del concepto) es parte integral del proceso de delitos graves. Pero, ¿qué tan distinto es el proceso de la comisión de los delitos “predicados” subyacentes? Ciertamente, hay personas que no están involucradas en el delito subyacente que han lavado dinero. Por ejemplo, Lucy Edwards, una alta ejecutiva a cargo de las operaciones de Europa del Este en el Banco de Nueva York, y su esposo, el empresario Peter Berlin, ganaron grandes sumas de dinero lavando miles de millones de dólares para algunos rusos que evadían impuestos u ocultaban los frutos de una empresa criminal. No tienen otra conexión con actividades delictivas. Sin embargo, en muchos casos, especialmente el fraude y la evasión de impuestos, el acto está integrado en el delito penal subyacente. En las acusaciones contra los altos ejecutivos Enron (Andrew Fastow) y HealthSouth (Richard Scrushy), se presentaron como lavado de dinero, de fraude y malversación; pero estos casos actualmente no involucran a ninguna persona acusada de haber actuado como su lavador de dinero. Desde un punto de vista pragmático, las autoridades encargadas de hacer cumplir la ley pueden encontrar útil poder acusar a las personas de lavado o de

estructuración de pagos, a fin de evitar las reglamentaciones de informes, incluso cuando el lavador es de hecho la persona que comete un delito sustantivo. como el narcotráfico o el robo.

En Italia, debido a la frontera en común, se hicieron asiduos negocios al terminar la guerra, a tal punto que la zona suiza se pobló de bancos dispuestos a no preguntar de dónde provenía el dinero, siguiendo el proverbial sigilo bancario impuesto por leyes y la costumbre del país, sin embargo, es preciso destacar que este problema cobró cada vez más relevancia a partir no sólo de la globalización de los mercados financieros, sino también del incremento en el tráfico internacional de drogas o los llamados “narcodólares”, siendo un negocio que se extiende considerablemente, pues en la actualidad, después de la venta de armas, el de las drogas es la industria más redituable del planeta. A su vez, ambos recibieron el impacto de los avances tecnológicos de la última década, sobre todo en materia de comunicaciones que generó mayor velocidad en el movimiento mundial de bienes y dinero.

A partir del uso de la tecnología, nace la necesidad de sancionar las conductas tendientes a legitimar el dinero ilícitamente obtenido, como un intento de neutralizar los beneficios económicos derivados del tráfico ilícito de drogas. Debido al carácter transnacional del fenómeno del lavado de dinero se ha producido una respuesta internacional sin precedentes en la lucha contra este fenómeno. Tal como lo indicó la Organización de las Naciones Unidas (ONU) al establecer que la comunidad internacional debe colaborar para poner fin a estas prácticas, para protegerse y para negar a los traficantes de drogas las ganancias mal habidas.

Pero los puntos débiles más significativos, tienen que ver con la imposibilidad de derivar hacia la economía formal los enormes ingresos generados por la actividad ilícita, pues ese exceso de liquidez provoca una necesidad imperiosa de entrar en contacto con el mercado financiero legal con el fin de aprovecharlo con el máximo beneficio.

Es por ello, imprescindible golpear a las organizaciones criminales en el punto de mayor debilidad: el lavado de dinero, porque la batalla está completamente perdida si nos dedicamos exclusivamente a perseguir cargamentos de heroína o cocaína por el mundo, como se ha hecho incansablemente en programas costosos con resultados pírricos<sup>2</sup>.

El lavado de dinero ha obtenido multitud de definiciones por intelectuales y por entes internacionales, como la ONU, sin embargo, considero que las diferencias más significativas que podemos encontrar en las múltiples definiciones versan sobre los dos puntos siguientes:

- ¿Es posible lavar dinero de cualquier delito o solo el que proviene de la comisión de delitos graves?
- ¿Es necesaria la fijación de un índice de capital para considerar la comisión de dicho delito?

A continuación hacemos referencia a múltiples definiciones de “lavado de dinero” a fin de visualizar que, efectivamente, es sobre las dos cuestiones anteriores que los diversos estudiosos del derecho no han podido llegar a un acuerdo.

García E, nos dice que, es la conducta que permite justificar con carácter de lícito los bienes que se tienen, provenientes de delitos graves y de organizaciones criminales, de esta manera se empiezan a adquirir bienes que se introducen en la economía por llamarlo de alguna manera “como normal”<sup>3</sup>.

En ese sentido, Ma. De la Luz Núñez Camacho realiza una recopilación de definiciones sobre lo que se considera lavado de dinero, lo cual reproducimos de manera textual:

---

<sup>2</sup> Figueroa, R., *El Delito de Lavado de Dinero en el Derecho Penal Mexicano*, México, Porrúa, 2001, pp. 1-4.

<sup>3</sup> García, E., *Lavado de Dinero, análisis jurídico del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita*, 2021, p. 251.

Diez Ripollés se refiere a los “procedimientos por los que se aspira a introducir en el tráfico económico financiero legal los cuantiosos beneficios obtenidos a partir de la realización de determinadas actividades delictivas especialmente lucrativas posibilitando así un disfrute de aquéllos jurídicamente incuestionados”<sup>4</sup>.

André Cuisset, expresa que "el blanqueo de dinero, proveniente del tráfico de drogas consiste en transformar el dinero sucio, ganado deshonestamente, en moneda reutilizable, para continuar la actividad criminal en operar inversiones financieras, con el interés de suprimir todo rastro del origen fraudulento de los recursos”<sup>5</sup>.

Isidoro Blanco Cordero expresa que “atendiendo a la actual corriente de carácter funcionalista que otorga un contenido social al bien jurídico tutelado, en el delito de lavado de dinero, se considera que desde esta perspectiva funcional se enlaza el bien jurídico tutelado con el criterio de daño social o la disfuncionalidad para el sistema social, ya que su realización permite el aprovechamiento y disfrute del producto de actividades ilícitas, además estimula la comisión de nuevos delitos, convirtiendo el delito de lavado de dinero en fuente de recursos económicos”.

Eduardo A. Fabián Caparrós, lo conceptualiza como “el proceso en virtud del cual, los bienes de origen delictivo se integran en el sistema económico legal, con apariencia de haber sido obtenidos de forma lícita”<sup>6</sup>.

Por su claridad, resulta interesante reproducir la definición de Cassani, quien señala que “El blanqueo de dinero sucio, es el acto por el cual la fuente de la existencia ilícita o el empleo ilícito de recursos son disimulados con el propósito de hacerlos aparecer como de forma lícita. Blanquear dinero es reintroducirlo en la

---

<sup>4</sup> Núñez Camacho, M., *El fenómeno de lavado de dinero en México, causas, efectos y propuestas para reforzar su combate*. México, Porrúa, 2008, p. 5.

<sup>5</sup> *Idem*.

<sup>6</sup> *Idem*.



economía legal, dándole una apariencia de legalidad y permitir así al delincuente disfrutarlo sin ser descubierto: el que blanquea dinero procedente de un delito ayuda por tanto al delincuente a aprovecharse plenamente del producto de su infracción”<sup>7</sup>.

Un gran número de países, acepta la definición aprobada por la Convención de las Naciones Unidas contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas, la cual expresa que:

*Es la conversión o la transferencia de bienes a sabiendas de que tales bienes proceden de alguno o algunos de los delitos (de narcotráfico), o de un acto de participación en tal delito o delitos, con objeto de ocultar o encubrir el origen ilícito de los bienes o de ayudar a cualquier persona que participe en la comisión de tal delito o delitos a eludir las consecuencias jurídicas de sus acciones.*

*La ocultación o el encubrimiento de la naturaleza, el origen, la ubicación, el destino, el movimiento o la propiedad reales de bienes, o de derechos relativos a tales bienes, a sabiendas de que proceden de alguno o algunos de los delitos, o de un acto de participación en tal delito o delitos*<sup>8</sup>.

Acertadamente señala la misma autora que en las diversas definiciones de lavado de dinero, quedó precisado sin lugar a dudas que el dinero, bienes y derechos, tiene un origen ilícito, situación distinta a la de “los fondos que proceden de actividades lícitas, pero que se pretenden ocultar a las autoridades”, para no cubrir el pago de tributos o por otras razones.

En los dos casos se está en presencia de un ocultamiento con el objeto de que no se conozca el origen del dinero, en las dos situaciones existirá el propósito de las autoridades de prevenir, investigar y sancionar el ocultamiento, sin embargo, en el lavado de dinero el fin de las autoridades es prevenirlo y sancionarlo para

---

<sup>7</sup> *Idem.*

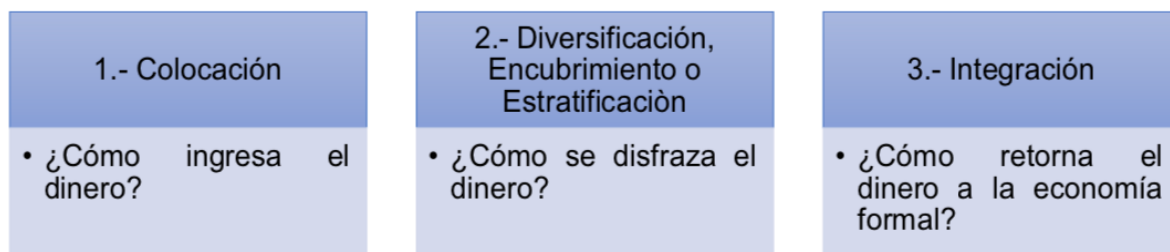
<sup>8</sup> *Idem.*

combatir las actividades ilícitas de donde deriva el dinero, en tanto que en el segundo caso, simplemente se busca identificar los recursos para someterlos a tributación, sin restringir las actividades lícitas que los originaron<sup>9</sup>. También cabe hacer referencia a lo que se conoce como dinero sucio y dinero negro, entendiendo que el primero se refiere al que es obtenido de la comisión de conductas ilícitas, mientras que el segundo es aquel que, a pesar de tener una fuente lícita, es ocultado con la finalidad de evitar el pago de las contribuciones que le corresponden.

Un aspecto que distingue el lavado de dinero de otros delitos penales, lo constituye el hecho de que, el mismo no se lleva a cabo en un instante, sino que se efectúa por etapas y se prolonga en el tiempo.

Las etapas identificadas por el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI), que intervienen en el proceso del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita (ORPI) proveniente de actividades ilícitas, son las siguientes: colocación, encubrimiento e integración. Estas etapas cumplen en el ciclo de lavado de dinero, las funciones que se señalan a continuación:

Figura 1. Etapas cumplen en el ciclo de lavado de dinero.



Fuente: construcción propia.

1. Colocación, introducción o prelavado: son acciones mediante las cuales los delincuentes se deshacen de las ganancias obtenidas mediante delitos. Durante la etapa de colocación, el dinero debe de cambiar de forma para ocultar su origen ilícito. Por ejemplo, los ingresos del comercio ilícito de drogas se obtienen en forma

<sup>9</sup> *Ibidem*, p. 7.

de billetes pequeños. La conversión de esos billetes en otros de mayor valor, cheques de cajero u otros instrumentos monetarios negociables se suele hacer a través de negocios que manejan grandes cantidades de dinero en efectivo (como restaurantes, hoteles, compañías de máquinas expendedoras, casinos, eventos especiales (espectáculos), representantes artísticos y lavacoches, que en muchos casos son negocios fachada)<sup>10</sup>.

2. Transformación, encubrimiento, distribución o estratificación: consiste en separar los ingresos obtenidos de forma ilícita de su fuente mediante las diversas operaciones financieras diseñadas para evitar controles de auditoría y proporcionar anonimato. En la etapa de diversificación o encubrimiento, se pretende ocultar más el rastro que une el dinero a la actividad ilícita, mediante la acumulación de una serie de complicadas transacciones financieras a través de bancos, fondos de inversión y otros. Por ejemplo, los delincuentes que tienen grandes sumas de dinero para lavar, establecen compañías ficticias en el país o en países conocidos por sus estrictas leyes de protección del secreto bancario o su falta de compromiso en perseguir el lavado de dinero. El dinero contaminado se transfiere entonces entre esas compañías ficticias hasta que aparecen limpios, para ello, se recurre con frecuencia a distintas variantes de "auto préstamos" y "doble facturación". A estas empresas suele llamárseles: fachada, fantasma, de papel, virtuales, etcétera<sup>11</sup>.

Estas transacciones se disfrazan para fundirse con los millones de movimientos de transacciones legítimas que se realizan a diario en el sistema financiero.

En algunas ocasiones también se utilizan los casinos por la facilidad con que aceptan dinero en efectivo. Una vez convertidos en fichas, los fondos parecen ganancias del juego y se pueden cambiar por cheques contra el banco del casino.

---

<sup>10</sup> SHCP, *Manual del Participante, Aspectos generales sobre el delito de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y Extinción de Dominio*, México, SHCP, 2020, p. 39.

<sup>11</sup> *Idem*.

Otras técnicas de diversificación, encubrimiento o estratificación, entrañan la compra de artículos de elevado costo: valores, automóviles, aviones, joyas, obras de arte, que a veces se registran a nombre de un amigo para no vincular al delincuente con los fondos.

3. Integración o reconversión: estriba en proporcionar una apariencia legítima a los productos derivados de delitos. Si el proceso de encubrimiento es exitoso permitirá que las ganancias se introduzcan en el mercado de transacciones lícitas, de tal forma que reingresen a las actividades financieras de una manera de negocio lícito. La etapa de integración es la de gran rentabilidad para el delincuente; en ella, incorpora los fondos en actividades económicas legítimas por lo general, inversiones comerciales, bienes raíces o adquisición de artículos de lujo entre otros<sup>12</sup>.

## II. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS Y EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL ARTÍCULO 400 BIS DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL

Con fecha 28 de diciembre de 1989 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales.

Esta Ley adicionó el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación, mediante el cual se tipifica como una conducta delictiva el reciclaje de bienes de origen ilícito y que estuvo vigente del 1 de enero de 1990 al 13 de mayo de 1996.

Este artículo se ubicó dentro del Título Cuarto, relativo a las Infracciones y Delitos Fiscales, presentados en la siguiente tabla 1., que dice lo siguiente y donde se presenta una breve interpretación:

---

<sup>12</sup> Núñez Camacho, M., *El fenómeno de lavado de dinero en México, causas, efectos y propuestas para reforzar su combate*. México, Porrúa, 2008, p. 5.

Tabla 1. Artículo 115-bis.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 115-bis.</b> <i>Se sancionará con pena de tres a nueve años de prisión, a quien a sabiendas de que una suma de dinero o bienes de cualquier naturaleza provienen o representan el producto de alguna actividad ilícita:</i></p> <p><i>I.- Realice una operación financiera, compra, venta, garantía, depósito, transferencia, cambio de moneda o, en general, cualquier enajenación o adquisición que tenga por objeto el dinero o los bienes antes citados, con el propósito de:</i></p> <p><i>a).- Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales;</i></p> <p><i>b).- Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate;</i></p> <p><i>c).- Alentar alguna actividad ilícita, o</i></p> <p><i>d).- Omitir proporcionar el informe requerido por la operación; o</i></p> <p><i>II.- Transporte, transmita o transfiera la suma de dinero o bienes mencionados, desde algún lugar a otro en el país, desde México al extranjero o del extranjero a México, con el propósito de:</i></p> <p><i>a).- Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales;</i></p> <p><i>b).- Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate;</i></p> <p><i>c).- Alentar alguna actividad ilícita; o</i></p> <p><i>d).- Omitir proporcionar el informe requerido por la operación.</i></p> <p><i>Las mismas penas se impondrán a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las dos fracciones anteriores que tengan por objeto la suma de dinero o los bienes señalados por las mismas con conocimiento de su origen ilícito, cuando</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p> <p>Se aplicaran penas a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las fracciones señaladas que guarden relación a la suma de dinero o los bienes señalados por estos conociendo de su origen ilícito, cuando éstos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes</p>

<p><i>éstos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes y dichos actos tengan el propósito de:</i></p> <p><i>a).- Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate; o</i></p> <p><i>b).- Alentar alguna actividad ilícita.</i></p> <p><i>La única reforma que sufrió el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 3 de diciembre de 1993 y entró en vigor el 1 de enero de 1994. Esta reforma consistió en la adición de los párrafos tercero y cuarto.</i></p>	
<p><b>Artículo 115-Bis.</b> <i>Igual sanción se impondrá a los empleados y funcionarios de las instituciones que integran el sistema financiero, que con el propósito de prestar auxilio o cooperación para evitar la identificación o localización de las sumas de dinero o bienes a que se refiere este artículo, no cumplen con la obligación de recabar o falseen la información sobre la identificación del cliente y la correspondiente operación, conforme a lo previsto en las disposiciones que regulan el sistema financiero.</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p>

Fuente: construcción propia.

Cuando en 1990 se adicionó el artículo 115-bis al Código Fiscal de la Federación no era considerado como delito grave, según lo establecido por el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, fue a partir del 1 de enero de 1994 que se modificó el mencionado artículo 194 para considerar como delito grave la transformación de activos de origen ilícito. Dicha modificación entró en vigor el 1 de febrero del mismo año.

Si bien el 13 de mayo de 1996 se derogó el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación, mediante el Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, por el que se reforman, adicionan y derogan diversos artículos del Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal, del Código Fiscal de la Federación, del Código Federal de Procedimientos Penales, en éste encontramos los artículos transitorios segundo y tercero que se aplican para el artículo 115 en cuestión.

El artículo segundo transitorio refiere que el artículo 115-bis se seguirá aplicando por los hechos realizados durante su vigencia. Asimismo, dicho precepto seguirá aplicándose a las personas procesadas o sentenciadas por los delitos previstos y sancionados por el mencionado artículo.

También en el texto de este artículo transitorio se señala que para proceder penalmente en los casos a que se refiere el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación, en los términos del párrafo anterior, se seguirá requiriendo la querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por su parte, el artículo Tercero Transitorio dispone que para los supuestos, sujetos y efectos del artículo Segundo Transitorio, los delitos previstos en el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación se seguirán calificando como graves en los procedimientos penales, para todos los efectos legales procedentes.

Mediante el Decreto mencionado se adicionó el artículo 400-bis del entonces Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal, del Código Fiscal de la Federación, del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal y del Código Federal de Procedimientos Penales; el cual se encuentra ubicado dentro del Título Vigésimo Tercero relativo al Encubrimiento y Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, y de manera más específica en su Capítulo II, denominado “Operaciones con

Recursos de Procedencia Ilícita” para quedar como sigue presentados en la siguiente tabla 2.:

Tabla 2. Artículo 400 bis.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 400 bis.-</b> <i>Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas: adquiera, enajene, administre, custodie, cambie, deposite, dé en garantía, invierta, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, con conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, con alguno de los siguientes propósitos: ocultar o pretender ocultar, encubrir o impedir conocer el origen, localización, destino o propiedad de dichos recursos, derechos o bienes, o alentar alguna actividad ilícita.</i></p>	<p>Para efectos de este artículo se entiende que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.</p> <p>También aplica para los mismos efectos, el sistema financiero se encuentra integrado por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, sociedades financieras de objeto limitado, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa y otros intermediarios bursátiles, casas de cambio, administradoras de fondos de retiro y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p> <p>Finalmente, con la regulación que se propone se procura que el delito de lavado se rijan por las reglas generales previstas en el Código Penal Federal, sobre todo por lo que hace a las causas de extinción penal.</p> <p>Por otra parte, y de acuerdo a su naturaleza, el aseguramiento y decomiso de bienes vinculados al lavado de dinero, no puede estar</p>



	<p>sujeto a la regla del artículo 94 del Código Fiscal Federal, según el cual las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte el procedimiento penal, ello en razón de que el aseguramiento de estos bienes, en ningún momento tendría por objeto, el pago de sanciones de tipo pecuniario.</p> <p>Ciertamente, uno de los motivos importantes que ha obligado a reaccionar penalmente contra el lavado de dinero es precisamente el narcotráfico y, hoy, el fenómeno de la delincuencia organizada, así como sus efectos en la materia financiera o fiscal.</p>
--	---

Fuente: construcción propia.

A continuación, citaré algunos argumentos de los Diputados y del tema discutido en la Cámara Revisora o Cámara de Diputadosm presentados los aspectos mas importantes en la siguiente tabla 3.:

Tabla 3. Argumentos de los Diputados.

<b>Diputado</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>El diputado Amado Jesús Cruz Malpica:</b> <i>Por otra parte, existen disposiciones, como por ejemplo la relativa al lavado de dinero, a cuya consagración legislativa no podríamos oponernos, que han sido establecidos de manera tan deficiente en la minuta que ahora nos ocupa, que en lugar de facilitar el combate contra este tipo de</i></p>	<p>Se los distintos argumentos resulta de gran interés conocer la forma en la que el Legislador opinó respecto a la creación del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita contemplados en el entonces Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para Toda la República en Materia de Fuero</p>

*delincuentes, lo que en realidad hace es inhibir las facultades que tiene el Ministerio Público en términos del artículo 21 constitucional, ya que exige la presentación de una querrela por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que pueda haber proceso penal en contra de este tipo de delincuentes. Nosotros consideramos, naturalmente, que esto es contrario a lo que establece, como tenemos dicho, el propio dispositivo 21 de la Constitución Federal y que aun cuando reconocemos que el lavado de dinero debe establecerse como tipo penal, la consagración que esto ha tenido en la minuta que ahora nos ocupa no amerita el hecho de que podamos pronunciarnos en contra.*

**La diputada Patricia Garduño Morales:** *Por lo que hace al 400-bis este artículo en su párrafo cuarto condiciona la actuación del Ministerio Público y éste no podrá actuar si no existe previa denuncia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aun conociendo de hechos que pudieran ser constitutivos de delitos, además de desconocer la unidad especializada de que se habla en la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República y el proyecto de ley contra la delincuencia organizada que permite contar con el auxilio o colaboración de autoridades federales pero no sustituirlo o condicionarlo.*

**El diputado Leonel Godoy Rangel: [...]** *Desde que discutimos la reforma al Código Fiscal de la Federación en su artículo 115, dejamos sentado el precedente en esa discusión de dos elementos que desgraciadamente este tipo penal no contempla: Primero, se refería a la certidumbre de que el delito de lavado de dinero no tuviera obstáculos reales en su persecución, y la otra de que el Ministerio Público Federal combatiera*

Federal. Recordando que, por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de 18 de mayo de 1999, se denomina Código Penal Federal, y según reformas publicadas en la Gaceta del Distrito Federal de 17 de septiembre de 1999 se incluyó como un delito del Fuero Común en el artículo 400 bis.

A pesar de estas observaciones, los evaluadores consideraron que la legislación mexicana en materia de lavado de dinero no presentaba, antes de la reforma, son o representa obstáculos sustantivos en el formato del delito actual que restrinjan su instrumentación eficaz.

En otras palabras, la eficacia de la sanción penal no estaba relacionada con un problema de ley. Sin embargo, en consideración de los evaluadores nuestro país no presentaba un sistema eficaz de persecución del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita pues, no obstante, las 149 acusaciones de lavado de activos emitidas por la PGR, sólo hubo 30 sentencias judiciales, 25 de las cuales resultaron en condenas y 5 en absoluciones. Estas cifras pueden reflejar una falta de capacidad a nivel judicial y/o debilidades en la evidencia utilizada por la PGR para apoyar sus acusaciones.

Una vez realizadas estas y otras observaciones, los evaluadores recomendaron a nuestro país instrumentar, entre otras, las siguientes medidas, se rescata:

Que la reformar el Artículo 400 bis del Código Penal Federal para incorporar la conducta de "ocultamiento y disfraz de la naturaleza, la fuente, la

<p><i>plenamente en los términos del artículo 21 constitucional a este delito. Dichas precisiones que en aquella ocasión aceptó la bancada del PRI, de que se tomarían en cuenta en la redacción en su momento del tipo penal autónomo del delito de lavado de dinero, no las contiene esta redacción. [...]</i></p> <p><i>Nosotros decidimos votar en contra, porque nos parece que esta redacción en los hechos va a ser de un tipo penal que no va a poderse perseguir, en virtud de las varias imprecisiones que contempla y que quisiera reiterar en este momento.</i></p> <p><b>Gustavo Gabriel Llamas Monjardín:</b> <i>El crimen organizado no se combate con leyes desorganizadas. Para tal efecto hay que conocer cuál es la práctica de fiscalización en este país. Se pretende dejarle la responsabilidad única, monopolizarlo por decirlo así, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando en la realidad la Secretaría de Hacienda no ha aplicado los procedimientos adecuados de fiscalización y de auditoría, para investigar la conformación y generación de capital. Es más, verificar cuáles han sido las formas de actuación en los últimos tiempos. De lo que tenemos conocimiento, pocos son, por no decir ninguno, los casos de investigación de suscripción, de exhibición de capital de personas físicas en sociedades mexicanas.</i></p>	<p>ubicación, la disposición, el movimiento o la propiedad verdaderos de o los derechos con respecto a la propiedad” como una conducta primaria y no como un propósito.</p> <p>También se debe reformar el Artículo 400 bis del Código Penal Federal para incorporar la conducta de posesión o uso de propiedad en el delito de lavado de activos. Dado que la posesión o el uso de propiedad debe ser criminalizado sin un propósito específico.</p> <p>En el espíritu de estos legisladores esta la necesidad de asumir esas reformas.</p>
--	--

Fuente: construcción propia.

El 3 de diciembre de 2013, se publicó en la Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados el dictamen de la Comisión de Justicia sobre la Iniciativa Presidencial.

En dicho dictamen se señaló:

*“uno de los retos que enfrenta el estado mexicano es el de fortalecer las acciones dirigidas a mermar las estructuras financieras de las organizaciones criminales” y, en consecuencia, “resulta plausible la intención del ponente de fortalecer el marco jurídico penal que regula las operaciones con recursos de procedencia ilícita... con el objetivo de dotar con innovadoras herramientas al Ministerio Público encargado de la procuración de justicia”.*

De esta manera, la Comisión dictaminadora expresó su acuerdo en modificar el tipo penal básico del artículo 400 bis para incluir en éste a quien *“posea, convierta, retire, reciba por cualquier motivo o traspase... recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza cuando proceden o representan el producto de una actividad ilícita...”.*

Asimismo, manifestó su acuerdo en la adición al tipo básico de la fracción II propuesta por el Ejecutivo Federal. Lo anterior, dijo, con la finalidad de: *“incluir los supuestos de ocultar; encubrir o pretender ocultar la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tengan conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita”.* En el razonamiento de la Comisión, esta adición permitirá abarcar *“de manera más adecuada el abanico de posibilidades que pueden ser objeto de recursos, derechos o bienes de origen ilícito”.*

La dictaminadora señaló que compartía la propuesta del autor de la Iniciativa de: *“adicionar un penúltimo párrafo para otorgarle a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad para denunciar, siendo esta un requisito de procedibilidad, y de esta manera sea posible contar con un control por parte de esa autoridad para poder garantizar con ello la tranquilidad y estabilidad financiera”.*

Sin embargo, es necesario señalar que dicho requisito de procedibilidad ya formaba parte del tipo penal desde la reforma de 1996 al Código Penal Federal, dentro del párrafo cuarto del artículo 400 bis.

Por último, con respecto al tipo básico, la dictaminadora muestra su acuerdo con el autor de la Iniciativa acerca de: *“modificar el último párrafo del artículo 400 bis con la finalidad de darle congruencia a las adiciones propuestas, así como obligar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a denunciar aquellos hechos que probablemente puedan constituir ilícitos a que se refiere el Capítulo II del Título Vigésimo Tercero del Código Penal Federal”*.

Asimismo, la dictaminadora estuvo de acuerdo en incluir el artículo 400 bis 2 de la Iniciativa que establece un tipo agravado para sujetos activos con autoría determinada (empleados o funcionarios de cualquier persona sujeta al régimen de prevención de lavado de dinero, o servidores o exservidores públicos responsables de prevenir, detectar, denunciar, investigar o juzgar la comisión de delitos o ejecutar las sanciones penales) y por la utilización de una persona menor de dieciocho años de edad o de aquellas que no tengan capacidad para comprender el significado del hecho, sin embargo, no expresó la razón de su acuerdo.

El 11 de febrero de 2014, se publicó en la Gaceta del Senado el dictamen de la Iniciativa. En éste la cámara revisora señaló: *“...las reformas propuestas por la Colegisladora vienen a fortalecer nuestro marco jurídico en el contexto internacional, de tal manera que otorgarán certeza jurídica a los integrantes del Grupo de Acción Financiera sobre el Blanqueo de Capitales (GAFI). Lo anterior, porque son atendidas las Recomendaciones realizadas por dicho organismo en materia de prevención y combate a los delitos sobre operaciones con recursos de procedencia ilícita y financiamiento al terrorismo”*.

La Cámara de Senadores justifica la reforma señalando que: *“mediante este Dictamen lograrán (sic) cumplir que el Grupo de Acción Financiera sobre el Blanqueo de Capitales ha realizado al Estado Mexicano en los últimos años, así como con las obligaciones que derivan para México por ser parte integrante de la Convención de Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional”*.

Así las cosas, sin ninguna reflexión el Senado de la República aprobó los artículos 400 bis y 400 bis 1 del Código Penal Federal, tal como le fueron enviados por la cámara de origen.

El 14 de marzo de 2014 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reformaron y adicionaron *diversas disposiciones del Código Penal Federal; del Código Federal de Procedimientos Penales; de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada; del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Extinción de Dominio reglamentaria del Artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. En lo que respecta al delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita se aprobaron los artículos 400 bis y 400 bis 1 que prevén sendos tipos, uno básico y uno agravado por autoría determinada, presentados en la Tabla 4.:

Tabla 4. Los artículos 400 bis y 400 bis 1.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 400 Bis.</b> <i>Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas:</i></p> <p><i>Adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, o Oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o</i></p>	<p>Para efectos de estos artículos, se entenderá que presentan el régimen sancionatorio aplicables aquellos actos que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.</p> <p>Expresan también. Que en caso de conductas previstas en estos, en las que se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.</p>

<p><i>representan el producto de una actividad ilícita.</i></p> <p><b>Artículo 400 Bis 1.</b> <i>Las penas previstas en este Capítulo se aumentarán desde un tercio hasta en una mitad, cuando el que realice cualquiera de las conductas previstas en el artículo 400 Bis de este Código tiene el carácter de consejero, administrador, funcionario, empleado, apoderado o prestador de servicios de cualquier persona sujeta al régimen de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita, o las realice dentro de los dos años siguientes de haberse separado de alguno de dichos cargos.</i></p> <p><i>Además, se les impondrá inhabilitación para desempeñar empleo, cargo o comisión en personas morales sujetas al régimen de prevención hasta por un tiempo igual al de la pena de prisión impuesta. La inhabilitación comenzará a correr a partir de que se haya cumplido la pena de prisión.</i></p>	<p>Quedando bien claro que cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos.</p>
---	--

Los primeros esfuerzos de la comunidad internacional para combatir el lavado de dinero, se iniciaron en virtud del reconocimiento de que el narcotráfico producía cuantiosas ganancias, creando en consecuencia, un grave problema internacional, lo que sólo podría combatirse poniendo en práctica estrategias globales sobre una base multilateral, por ello, los países integrantes de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), apoyándose en la Resolución de la Asamblea General de las Naciones Unidas 39/141, de 14 de diciembre de 1984, denominada “Campaña Internacional Contra el Tráfico de Drogas”, sumaron sus esfuerzos, a fin de contar con una normativa para combatir el lavado de dinero.

En virtud de lo anterior, el Secretario General de la ONU, en noviembre de 1985, presentó el informe designado “Observaciones contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas”, el cual contiene el análisis de la

opinión de 46 gobiernos, mismo que fue discutido en el IX Período Extraordinario de Sesiones de la Comisión de Estupefacientes, celebrada en febrero de 1986, en el que se adoptó la Resolución I (S-IX) “Orientación Sobre la Elaboración de una Convención Interamericana Contra el Tráfico de Drogas”, derivado de ésta última, se elaboró el “Proyecto de Convención contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas”.

La Convención fue aprobada el 20 de diciembre de 1988, en Viena Austria, motivo por el que se le conoce también como la “Convención de Viena”, contando con la participación de 166 países, entró en vigor en 1990. En 33 artículos, trata la cooperación internacional en materia penal en donde se incluye la extradición, el decomiso y la asistencia jurídica recíproca, sin utilizar el término *lavado de dinero*, su artículo 3.1 lo conceptualiza, limitándose al delito de narcotráfico como subyacente.

Anteriormente las Naciones Unidas ya habían dado pasos en la lucha contra el tráfico de drogas (Convención Única sobre Sustancias Psicotrópicas de 30 de marzo de 1961 y Convención sobre Sustancias Psicotrópicas de 21 de febrero de 1971), pero es sin duda la Convención de Viena, el texto que habría de tener una influencia trascendental en las normativas nacionales de la lucha contra el lavado de dinero, y ello porque si bien, aparentemente, el contenido de la Convención, según el título por el que se le conoce, parece ceñirse única y exclusivamente a señalar medidas en la lucha contra el narcotráfico, sin embargo, por primera vez va a plasmarse en una norma de carácter internacional, la idea mantenida por los expertos en narcotráfico de que una de las medidas más eficaces para frenar éste ilícito, es privar a las personas dedicadas al mismo, del producto y beneficios de sus actividades delictivas, eliminando así su principal incentivo para esta actividad.

México signó la Convención de Viena el 16 de febrero de 1989 y la ratificó el 27 de febrero de 1990; el Ejecutivo de la Unión, el 4 de octubre de 1989 envió a la Cámara de Senadores, a través de la Comisión Permanente del Congreso de la



Unión, mediante oficio de 18 de septiembre del mismo año, suscrito por el Secretario de Gobernación, la Convención de Viena, la cual fue turnada a la Comisión de Relaciones Exteriores para su estudio y dictamen, en su sesión secreta celebrada por el citado Cuerpo Colegiado, el 7 de noviembre de 1989.

La Comisión Dictaminadora, entre otros puntos manifestó, que “La Comisión dispone que cada una de las partes signatarias tomarían medidas contra la posesión o la adquisición de cualquier estupefaciente o sustancia psicotrópica, así como la fabricación, el transporte o la distribución de equipos para dichos efectos. De la misma manera, se penalizará la organización, la gestión y el financiamiento de los delitos mencionados en la Convención y la conversión o la transferencia de bienes y el ocultamiento o el encubrimiento de su naturaleza, origen, ubicación y destino, cuando se sepa que proceden de alguno o algunos de los delitos mencionados en la Convención.

Los delitos no se considerarán como delitos fiscales o como delitos políticos, ni como delitos políticamente motivados, sin perjuicio de las limitaciones constitucionales del derecho interno de las partes. Además, y para dar aplicación a las medidas que establece la Convención, cada una de las partes facultará a sus tribunales y a otras autoridades competentes a ordenar la presentación y la incautación de documentos bancarios, financieros y comerciales, en el entendido de que las partes no podrán negarse a adoptar dichas disposiciones amparándose en el secreto bancario. Se prevé que la Convención sea el Acuerdo Marco para otros de carácter bilateral o multilateral, que atiendan a mejorar la eficacia de la cooperación internacional en la materia.

La Comisión Dictaminadora, estimó necesario señalar que con la Convención se fortalecen las medidas previstas en la Convención Única de 1961 sobre Estupefacientes, así como el Protocolo de 1972, que la modifica y el Convenio

Sobre Sustancias Psicotrópicas de 1971 para enfrentar el problema de la producción, tráfico y consumo ilícito de drogas”<sup>13</sup>.

Con la firma y ratificación de la Convención de Viena, México adoptó los compromisos siguientes: a) Penalizar el lavado de dinero que derive o se origine del narcotráfico; b) Cooperar internacionalmente, para facilitar las investigaciones jurídicas del lavado; c) Realizar extradiciones con motivo del lavado; d) Afirmar que el secreto bancario, no será un obstáculo en las investigaciones penales para efectos de la cooperación internacional, y e) Decomisar las ganancias provenientes de actividades ilícitas<sup>14</sup>.

Ahora bien, teniendo presente que México signó la Convención de Viena el 16 de febrero de 1989 y la ratificó el 27 de febrero de 1990, se hace el análisis de la creación del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, recordando que el Estado Mexicano se comprometió a través de dicha convención a crear un tipo penal que castigara dicha conducta, en ese entonces delimitado a las actividades derivadas del narcotráfico.

Fue así que, como se ha señalado en el apartado de *antecedentes legislativos*, en 1990, se creó el artículo 115-Bis del CFF, reformado en 1993 y, adicionado al CPF en 1996 en el artículo 400 bis, reformado el 14 de marzo de 2014, acciones realizadas por las autoridades de nuestro país para cumplir con los compromisos adquiridos por la firma de dicha convención.

## **1. Convención contra la Delincuencia Organizada Transnacional (Convención de Palermo)**

---

<sup>13</sup> H. Cámara de Senadores, *Dictamen de la Comisión de Relaciones Exteriores correspondiente a la Convención de las Naciones Unidas Contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas*, 2ª. ed., México, D.F., 1989.

<sup>14</sup> Núñez Camacho, M., *op. cit.*, p. 5.

Esta convención establece en su artículo 6 la penalización del blanqueo del producto del delito. En el artículo 7 establece las siguientes medidas para combatir el blanqueo de dinero:

- A) Tipificar el delito del lavado;
- B) Armonizar las legislaciones nacionales para tipificar delitos en común;
- C) Utilizar como guías las iniciativas regionales e internacionales;
- D) Promover la cooperación internacional;
- E) Promocionar programas de capacitación y asistencia técnica;
- F) Crear una Dependencia de Inteligencia Financiera;
- G) Aplicar medidas para detectar y vigilar el movimiento transfronterizo de efectivo.

La importancia de esta convención radica en que, por primera vez, un instrumento internacional penal logra unificar definiciones y establecer tipos penales en común para prevenir, combatir y sancionar la delincuencia organizada transnacional.

La Convención contra la Delincuencia Organizada Transnacional contiene dos estrategias fundamentales de acción:

- A) Armonizar las legislaciones nacionales de los Estados Parte para tipificar como delitos conductas ilícitas realizadas por grupos delictivos organizados, con la finalidad de lograr la compatibilidad de las acciones, y
- B) Desarrollar esquemas de cooperación entre los Estados para los procedimientos de extradición y asistencia jurídica mutua, abarcando una escala mundial, regional, sub regional y bilateral.

Esta Convención establece la obligación de tipificar el lavado de dinero en términos similares a la Convención de Viena, pero con la diferencia de que el tipo penal debe contemplar la penalización del lavado de activos procedentes de cualquier delito de la delincuencia organizada. Además, requiere la creación de una Dependencia de Inteligencia Financiera, e insta a utilizar como guías las iniciativas

regionales e internacionales y promueve la cooperación internacional y capacitación y asistencia técnica para combatir el lavado de activos.

Nuestro país forma parte de esta Convención, al ratificarse el 2 de diciembre de 2002 y publicarse en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2003.

## ***2. Declaración de Principios del Comité de Basilea, 1988***

Esta Declaración surge sobre la base de la Recomendación R (80) del Consejo Europeo, en su preámbulo se consigna que el documento es una Declaración General de Principios Deontológicos para incitar a los dirigentes de las instituciones financieras a ejecutar procedimientos eficaces contra la criminalidad organizada; señala la preocupación de determinados países para impedir que se utilice el sistema financiero con fines delictivos. Aparece por primera vez asentada la preocupación por la estabilidad institucional de las entidades frente a la eventual pérdida de confianza en ellas por parte del público.

En esta declaración se establecen los principios de identificación de clientes; el respeto por la legislación; la cooperación con las autoridades encargadas de la aplicación de las leyes y la adhesión de la declaración.

## ***3. Las Cuarenta Recomendaciones del Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI)***

El grupo de Acción Financiera Internacional sobre el Blanqueo de Capitales (GAFI) es un organismo internacional cuyo propósito es elaborar y promover medidas para combatir el blanqueo de capitales, proceso consistente en ocultar el origen ilegal de productos de naturaleza criminal. Estas medidas intentan impedir que dichos productos se utilicen en actividades delictivas futuras que afecten a las actividades económicas lícitas.

El GAFI está integrado por los siguientes países: Argentina, Australia, Austria, Bélgica, Brasil, Canadá, Dinamarca, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hong Kong, China, Islandia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, México, el Reino de Holanda, Nueva Zelanda, Noruega, Portugal, Singapur, España, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido y Estados Unidos. Dos organizaciones internacionales son también miembros del GAFI: La Comisión Europea y el Consejo de Cooperación del Golfo. Entre sus miembros se encuentran los principales centros financieros de Europa, América del Norte y del Sur, y Asia.

El GAFI es un organismo multidisciplinario, condición fundamental para luchar contra el blanqueo de capitales, que reúne a expertos encargados de adoptar medidas sobre cuestiones jurídicas, financieras y operativas.

El GAFI tiene tres objetivos centrales:

1. Transmitir el mensaje contra el lavado de dinero a todos los países del mundo;
2. Monitorear la implementación de las Cuarenta Recomendaciones en los países miembros del Grupo, y
3. Revisar periódicamente los mecanismos y contramedidas.

La necesidad de abarcar todos los aspectos relevantes de la lucha contra el blanqueo de capitales se refleja en el conjunto de las cuarenta recomendaciones que el GAFI ha decidido aplicar y cuya adopción se promueve en todos los países. Las recomendaciones se redactaron inicialmente en 1990. En 1996 se revisaron para reflejar la experiencia de los últimos seis años y los cambios experimentados en materia de blanqueo de capitales.

Las Cuarenta Recomendaciones constituyen el marco básico de lucha contra el blanqueo de capitales y han sido concebidas para una aplicación universal.

Abarcan el sistema jurídico penal y policial, el sistema financiero y su reglamentación, y la cooperación internacional.

El GAFI reconoció, desde el principio, que los países tienen sistemas jurídicos y financieros diferentes, de modo que todos ellos no pueden adoptar las mismas medidas. Por lo tanto, las Recomendaciones constituyen los principios de acción en materia de blanqueo de capitales que los países deben aplicar, de acuerdo con sus circunstancias particulares y su marco constitucional, dejando a los países cierta flexibilidad en su aplicación, en lugar de obligar a cumplir todos los detalles.

Los países del GAFI se han comprometido claramente a aceptar la disciplina de estar sujetos a una vigilancia multilateral y a evaluaciones mutuas. La aplicación de las Cuarenta Recomendaciones por parte de los países miembros se supervisa a través de un doble enfoque: un ejercicio anual de autoevaluación y un proceso más detallado de evaluación mutua según el cual cada país miembro está sujeto a un examen sobre este terreno.

Además, el GAFI realiza exámenes horizontales de las medidas adoptadas para aplicar determinadas Recomendaciones.

Entre 1990 y 1995, el GAFI elaboró también varias Notas Interpretativas que tienen por objeto aclarar la aplicación de determinadas Recomendaciones. Algunas de estas Notas Interpretativas han sido actualizadas en el marco de la Revisión de las Recomendaciones para indicar los cambios introducidos en las Recomendaciones.

Las cuarenta Recomendaciones hacen alusión a los rubros sobre: adecuación del marco legal conforme a la Convención de Viena; el papel de los sistemas jurídicos nacionales en la lucha contra el lavado de capitales; las medidas provisionales y decomiso; el papel del sistema financiero en la lucha contra el

blanqueo de capitales; las reglas de identificación del cliente y conservación de documentos; una mayor diligencia de las instituciones financieras; las medidas para hacer frente al problema de los países cuyas disposiciones contra el blanqueo de dinero son insuficientes o inexistentes; y otras medidas como el transporte transfronterizo de dinero en efectivo e instrumentos negociables al portador; la creación y papel de las autoridades reguladoras y otras autoridades administrativas; el fortalecimiento de la cooperación internacional administrativa, en el registro de flujos internacionales de dinero en efectivo en cualquier tipo de moneda mediante el intercambio de información de carácter general; el intercambio de información de actividades sospechosas y otras formas de cooperación, mediante asistencia mutua, decomiso y extradición; finalmente, da pautas para mejorar la asistencia mutua en cuestiones de blanqueo de capitales.

Adicionalmente a los trabajos de la GAFI existen organismos regionales o internacionales que implementan mecanismos contra el lavado de dinero, entre ellos el Grupo Asia-Pacífico, el Grupo Caribeño, el Grupo Financiero de Acción para Sudamérica, el Comité MONEYVAL del Consejo Europeo y el Grupo de Supervisión Bancario *Offshore*.

#### ***4. Las nueve recomendaciones especiales contra el financiamiento del terrorismo, del Grupo de Acción Financiera Internacional***

El Grupo de Trabajo de Acción Financiera contra el Lavado de Activos (FATF por sus siglas en inglés) emitió la revisión de sus normas *Cuarenta Recomendaciones para combatir el lavado de activos*, al concluir la reunión plenaria bajo la presidencia de Alemania. Comentando sobre las Recomendaciones, el presidente del grupo de trabajo, Jochen Sanio, dijo: *“Al actualizar sus Cuarenta Recomendaciones contra el lavado de activos, el FATF ha logrado una de las tareas más importantes desde su nacimiento en 1989”*.

La principal prioridad del FATF ha sido terminar la revisión de las Cuarenta Recomendaciones, las normas internacionales contra el lavado de activos. Esta revisión incluye cambios significativos que, al combinarse con las *Ocho Recomendaciones Especiales*, crean un marco total, consistente y más sólido para combatir el lavado de activos y la financiación al terrorismo.

Los principales cambios que se adoptaron incluyen:

1. La especificación de una lista de crímenes relacionados con el delito de lavado de activos.
2. La expansión del proceso de debida diligencia de los clientes para las instituciones financieras.
3. La ampliación de medidas para transacciones y clientes de alto riesgo, incluyendo la banca correspondiente y las personas expuestas políticamente.
4. La extensión de medidas contra el lavado de activos a ciertas empresas y profesiones no financieras (casinos; agentes de finca raíz; negociantes en piedras y metales preciosos; contadores; abogados; notarios y profesionales legales independientes; compañías y fiduciarias proveedoras de servicios).
5. La inclusión de medidas institucionales claves, especialmente respecto de la cooperación internacional.
6. El mejoramiento de requisitos de transparencia a través de información adecuada y oportuna sobre la propiedad beneficiaria de personas jurídicas como compañías o arreglos tales como fiduciarias.
7. La extensión de muchos requisitos contra el lavado de activos para cubrir la incitación al terrorismo.
8. La prohibición de los bancos ficticios.
9. La novena del GAFI, se produjo en octubre de 2004 y se refiere a que todos los países deben tomar medidas en cuanto al transporte a través de sus fronteras de dinero en efectivo e instrumentos monetarios. Deben implementar leyes que les permita confiscar estos valores que podrían ser



producto de lavado de dinero y puedan ser utilizados como apoyo a los grupos terroristas.

Desde 1997 nuestro país inició gestiones para incorporarse al GAFI, siendo hasta junio del 2000 cuando este Grupo otorgó a México la membresía como miembro de pleno derecho.

### **5. Las recomendaciones del GAFI al Estado Mexicano**

A finales de 2008 fue divulgado un estudio elaborado por la *Financial Action Task Force* (FATF-GAFI) y su filial para los países de América Latina, la *Financial Action Task Force on Money Laundering in South America* (GAFISUD), en colaboración con el Fondo Monetario Internacional. Donde se describe el contexto en que se sitúa el lavado de dinero en nuestro país, además se realiza un diagnóstico del grado de cumplimiento de las diversas recomendaciones que ese organismo ha dirigido previamente a México y hace nuevas recomendaciones sobre el tema.

Las recomendaciones están agrupadas atendiendo a la clasificación en los seis grandes rubros: sistema legal y medidas institucionales; medidas preventivas en instituciones financieras; medidas preventivas en el ámbito no financiero y profesional; personas morales y organizaciones sin fines de lucro; y cooperación nacional e internacional, así como recomendaciones especiales.

El nivel de cumplimiento desde la perspectiva de la FATF-GAFI sobre el sistema legal mexicano, considera tres subclasificaciones específicas:

- a) Delitos en materia de lavado de dinero;
- b) Responsabilidad de las sociedades mercantiles ligadas a tal actividad; y
- c) Decomiso y medidas provisionales.

El documento plantea sólo como “parcialmente cumplido” el que los delitos en materia de lavado de dinero vigentes en México, no contemplan aspectos como la “ocultación o el encubrimiento de la verdadera naturaleza o el origen, ubicación, disposición, movimiento, propiedad de recursos vinculados al lavado de dinero” además la FATF-GAFI señala que no se puede considerar como cumplida la recomendación relativa a regular la “posesión o utilización de bienes sin un propósito específico en la materia”<sup>15</sup>.

Otras observaciones sobre el grado de cumplimiento de las recomendaciones emitidas por la FATF-GAFI aluden a que, en nuestro país la persecución de los delitos de lavado de dinero no está siendo aplicados de manera efectiva, puesto que las investigaciones se centran en lavado de activos cometidos a través del sistema financiero, señalando también la sub utilización de los informes de inteligencia de la Unidad de Inteligencia Financiera de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Además de señalar que la normatividad en la materia no se aplica efectivamente como lo demuestra el escaso número de condenas judiciales respecto a este delito, en relación con la fuerza y dimensiones de la delincuencia organizada, el escaso número de acusaciones, el volumen de informes de inteligencia, el número de informes sobre transacciones sospechosas y la magnitud y la complejidad del sistema financiero en México. Por último, el informe señala que la legislación mexicana no prevé la posibilidad de que a los infractores les sean confiscados bienes de un valor similar a los obtenidos en las actividades ilícitas y que no hay leyes penales ni herramientas para la prevención o para la anulación de contratos ni acciones que permitan disminuir la capacidad de recuperar los bienes sujetos a decomiso.

---

<sup>15</sup> Cabe señalar que, dichas observaciones fueron “subsanadas” mediante la reforma que ya hemos señalado anteriormente, de 14 de marzo de 2014, la cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación mediante el *Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Código Penal Federal; del Código Federal de Procedimientos Penales; de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada; del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Extinción de Dominio reglamentaria del Artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

Por lo anterior, el FATF-GAFI sugiere las siguientes medidas para mejorar las políticas en materia de lavado de dinero y combate al financiamiento del terrorismo, agrupándolas en 6 bloques:

1. Sistema legal y medidas institucionales;
2. Medidas preventivas en instituciones financieras;
3. Medidas preventivas en el ámbito no financiero y profesional;
4. Personas morales y organizaciones sin fines de lucro;
5. Cooperación nacional e internacional y
6. Recomendaciones especiales.

En lo que se refiere al rubro “sistema legal sobre penalización del lavado de dinero y las medidas institucionales aplicables”, el informe señala la necesidad de que se modifique el artículo 400 bis del Código Penal Federal, para considerar en tal disposición como conducta ilícita la “ocultación o el encubrimiento de la verdadera naturaleza, origen, ubicación, disposición, movimiento o propiedad” de los recursos de procedencia ilícita; igualmente, el documento recomienda la modificación del mismo numeral para incorporar como conducta ilícita la posesión o utilización de bienes en el delito de blanqueo de capitales<sup>16</sup>.

También se recomienda reforzar la coordinación entre los actores involucrados en la investigación y el enjuiciamiento de la delincuencia en México, así como definir más claramente los protocolos de los procesos seguidos por cada uno de tales actores. El FATF-GAFI plantea la necesidad de institucionalizar prácticas para estrechar la colaboración entre la Unidad de Inteligencia Financiera de la SHCP, la Procuraduría General de la República<sup>17</sup> (PGR) y las demás autoridades en la materia.

---

<sup>16</sup> Cabe señalar que, dicha observación fue subsanada mediante la reforma que ya hemos señalado anteriormente, de fecha 14 de marzo de 2014, la cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación mediante el *Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Código Penal Federal; del Código Federal de Procedimientos Penales; de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada; del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Extinción de Dominio reglamentaria del Artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*.

<sup>17</sup> Mediante *Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia política-electoral* del 10 de febrero de 2014, se creó la Fiscalía General de la República, a la cual se le otorgaron todas las

El informe propone, además, llevar a cabo investigaciones sobre blanqueo de capitales cometidos a través del sistema financiero; fomentar la sensibilización de los fiscales para generar un mayor interés en perseguir las investigaciones penales que involucren al sistema financiero; desarrollar programas de capacitación para mejorar la capacidad de los fiscales y los jueces para perseguir y juzgar los casos de blanqueo de dinero en el sistema financiero.

Considerar la posibilidad de modificar el Código Penal Federal para que las personas morales sean penalmente responsables de los delitos de blanqueo de capitales; modificar la normatividad penal para eliminar el requisito de obtener una queja formal de la SHCP para desahogar procesos ante los tribunales, cuando en la comisión del ilícito se hayan utilizado los servicios de una institución financiera.

#### ***6. La Convención del Consejo de Europa sobre Lavado, Seguimiento, Embargo y Decomiso de las Ganancias Provenientes de la Comisión de Delitos, 1990, o Convenio de Estrasburgo***

Esta Convención en su preámbulo establece el principio de unidad entre los miembros de la Unión Europea y señala que la lucha contra los delitos graves requiere de métodos modernos y efectivos a escala internacional, siendo uno de ellos el privar al delincuente del producto del delito.

En este instrumento se hace una extensa regulación sobre el decomiso y sobre la cooperación en materia penal, en especial sobre la ejecución de la orden de decomiso. En su artículo 6 se tipifican los delitos de blanqueo, cuyas acciones pueden consistir en la conversión o transmisión de propiedades; ocultación o disfraz de la verdadera naturaleza, origen, localización, disposición, adquisición, posesión o uso, movimiento, propiedad o derechos de propiedades producto de un delito; así

---

atribuciones que eran facultad de la PGR, mediante *DECRETO por el que se expide la Ley Orgánica de la Fiscalía General de la República* de 14 de diciembre de 2018.

como la participación en asociación o conspiración para cometer tentativamente y ayudar a cometer delitos relacionados con el lavado de dinero.

***7. Reglamento modelo sobre delitos de lavado, relacionados con el tráfico ilícito de drogas y delitos conexos de 1992 – Reglamento Modelo de la CICAD/OEA***

Este reglamento fue aprobado en 1992 y ha sido reformado en 1995 y 1996. Es un documento base que no tiene efecto vinculante, pero que orienta el desarrollo legislativo sobre prevención y control del lavado de activos entre los países de la región. Varios artículos de este Reglamento Modelo están referidos a la asistencia judicial en medidas sobre bienes (Cfr. Artículos 4º, 5º, 7º, 8º y 20º). Este reglamento se formuló sobre la base de las Cuarenta Recomendaciones del GAFI y en el artículo 2 se tipifican los delitos de lavado de activos en los siguientes términos, como se puede apreciar en la Figura 2.:

Figura 2. Reglamento Modelo de la CICAD/OEA



Fuente: construcción propia.

## CAPÍTULO SEGUNDO

### ANÁLISIS JURÍDICO DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA

#### I. EL BIEN JURÍDICO TUTELADO

El tratadista alemán Franz Von Liszt situó al bien jurídico como la columna vertebral del derecho penal, definiéndolo de la siguiente manera: *“Bien jurídico es el interés jurídicamente protegido. Todos los bienes jurídicos son intereses vitales del individuo o de la comunidad. El orden jurídico no crea el interés, lo crea la vida; pero la protección del Derecho eleva el interés vital a bien jurídico”*<sup>18</sup>.

La delimitación del bien jurídico que subyace a las distintas figuras penales no es una cuestión mínima, pues de lo que se trata es de desentrañar la principal carga genética de la norma, su componente teleológico (el “para qué”). El bien jurídico, constituye el principal criterio legitimador de la incriminación penal, opera como criterio orientador básico para la selección de las conductas penalmente relevantes y sirve de guía a la labor interpretativa. El bien jurídico cumple también una importante función desde la perspectiva político criminal, pues a partir del bien jurídico se pueden desarrollar análisis críticos sobre los tipos penales, y llegar a conclusiones respecto a su oportunidad o inconveniencia, sugiriendo en cualquier caso propuestas de *lege ferenda* orientadas a mejorar la legislación penal<sup>19</sup>.

La mayoría de los autores defienden que el delito de lavado de activos posee naturaleza pluriofensiva; y en esta línea se proponen las más disímiles combinaciones de bienes jurídicos. No obstante, dentro de esta perspectiva pluriofensiva las posturas que reflejan mayor grado de consenso son las que

---

<sup>18</sup> Ortiz Dorantes, A., *El Lavado de Dinero*, México, Porrúa, 2008, p. 140.

<sup>19</sup> López Rojas, D., *El delito de Lavado de Activos, bien jurídico y conductas típicas, cuestiones dogmáticas y de política criminal al hilo de los estándares internacionales*, Bogotá, Leyer Editores, 2008, pp. 73-75.

interrelacionan la Administración de Justicia con los distintos planos del orden socioeconómico<sup>20</sup>.

Según Palma Herrera, citado por López Rojas, las conductas blanqueadoras siempre afectarán alguna de las facetas de la Administración de Justicia, ya sea el interés en el descubrimiento y persecución del delito y en el castigo del delincuente y la imposición del decomiso, o en la prevención de futuros delitos; y asimismo al tráfico lícito de bienes, cuyo contenido conecta con las condiciones que garantizan el adecuado funcionamiento del mercado<sup>21</sup>.

En términos parecidos se pronuncia Vidales Rodríguez, cuando sostiene que los bienes jurídicos afectados por el blanqueo son el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia y el orden socioeconómico, reflejado este último en la transparencia del sistema financiero, la credibilidad de las instituciones financieras y del resto de los organismos que operan en el circuito económico y, en definitiva, la seguridad del tráfico comercial<sup>22</sup>.

Acudiendo a una interpretación teleológica, en México el bien jurídico tutelado, podemos encontrarlo en la exposición de motivos de la creación del artículo 400 bis, la cual señala como bienes jurídicos tutelados: *“La salud pública, los bienes jurídicos como la vida, integridad física y patrimonio, que sean afectados por la actividad del narcotráfico y de la delincuencia organizada, la seguridad de la nación, y la estabilidad y sano desarrollo de la economía nacional, así como los derechos humanos y la seguridad pública.”* Sin embargo, aunque el legislador mexicano no menciona expresamente el bien jurídico de la Administración de Justicia, al haber incluido el delito de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, en el Título Vigésimo Tercero del Código Penal Federal, donde se encuentra

---

<sup>20</sup> *Ibidem*, pp. 94-95.

<sup>21</sup> *Ibidem*, p. 95.

<sup>22</sup> *Idem*.



el delito de encubrimiento, cuyo bien jurídico es la administración de justicia, también está incluyendo, aunque no textualmente, que se afecta ese bien<sup>23</sup>.

En México, según lo señala Osorio y Nieto César Augusto, el bien jurídico protegido es la atribución del Estado de investigar y perseguir los delitos, y la seguridad pública<sup>24</sup>, en ese mismo sentido, señala Angélica Ortiz Dorantes que, el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita protege el bien jurídico de la administración de justicia. Ello es así porque no cabe duda de que las conductas que llevan ínsito el ánimo de ocultar dificultan la labor de investigación y sanción de los delitos que dan origen a esos fondos ilícitos<sup>25</sup>.

Para la doctrina internacional, se acepta mayoritariamente que el bien jurídico que se protege, es la administración de la justicia; pero sin desatender otra corriente de opinión en el sentido de que es la protección socioeconómica del Estado<sup>26</sup>.

Referente a esa última consideración sobre la protección socioeconómica del Estado, se manifiesta Figueroa Velázquez Rogelio, en una posición contraria a las citadas con anterioridad, y evidenciando la discrepancia que existe al respecto del bien jurídico tutelado por el delito en cuestión, y sustenta que el bien jurídicamente tutelado es el orden socioeconómico, esto en atención a que con un bien jurídico económico, o sea, que incida directamente sobre lo que constituye la última fase del lavado de dinero, el resto de los pasos quedarían inmediatamente abarcados.

Sin embargo, menciona que desde un punto de vista preventivo se podría optar por una estrategia de lucha que actuase sobre las primeras etapas del lavado, esto es, sobre la ocultación o encubrimiento del origen del dinero, aunque lo anterior, aparte de ofrecer una visión parcial del lavado de dinero que podría generar ciertas lagunas en la represión de fases posteriores, muchas conductas de lavado

---

<sup>23</sup> García, E., *op. cit.*, p. 357.

<sup>24</sup> Osorio y Nieto, César Augusto, *Delitos Federales*, México, Porrúa, 2001, p. 113.

<sup>25</sup> Ortiz Dorantes, A, *op. cit.*, p. 52.

<sup>26</sup> García, E., *op. cit.*, p. 356.

ya estarían suficientemente abarcadas por los vigentes tipos de encubrimiento y, de no ser así, los cambios necesarios serían mínimos.

Concluye el autor señalando que la estrategia preventiva de lucha contra las primeras fases del lavado está en gran medida articulada. Pero queda claro que con ella no se consigue abarcar con totalidad las etapas del lavado con las que se pretende, en definitiva, integrar el dinero delictivo en el sistema económico legal invistiéndolos de una apariencia de legalidad y, por lo tanto, sería preferible configurar el lavado de dinero como un delito económico<sup>27</sup>.

El argumento de que el bien jurídicamente tutelado es el orden socioeconómico es compartido por Fabián Caparros Eduardo, quien nos brinda una explicación más amplia sobre lo que implica dicho bien jurídico, al respecto señala que desde la perspectiva de un Estado abstencionista guiado por la máxima fisiocrática del *laissez passer*, las conductas de blanqueo, tal vez, pudieran formar parte del tráfico ordinario y ser plenamente conformes a Derecho. Al fin y al cabo, para ese Estado propio del siglo XIX, el progreso de la colectividad se hacía depender del otorgamiento al ciudadano de las cuotas más altas de libertad, también en el campo de la oferta y la demanda. Sin embargo, vistos tales actos desde el ángulo de un orden público que tutela activamente el buen orden del mercado y vela por mantener su equilibrio, la reintroducción de capitales en el ámbito de la legalidad, seguida —en su caso— de la integración de esas rentas en actividades empresariales lícitas, representa una manifestación del uso de una libertad individual que, por el contrario, restringe la libertad real de productores y consumidores, negándoles la aptitud de intervenir en condiciones de igualdad efectiva en los procesos económicos de participación social<sup>28</sup>.

En la misma línea, López Rojas, sostiene que el bien jurídicamente tutelado es pluriofensivo y consiste en la licitud de los bienes objeto del tráfico mercantil;

---

<sup>27</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 173.

<sup>28</sup> Fabián Caparros, Eduardo. (1998). *El Delito de Blanqueo de Capitales*. Madrid: Editorial COLEX. p. 228.

pues el acceso de activos provenientes de actividades delictivas al circuito económico regular conmueve los dos planos de cualquier sistema económico: a) la rectoría económica del Estado, y b) las relaciones de mercado<sup>29</sup>.

La rectoría económica del Estado presupone la existencia de un control estatal sobre los bienes que circulan en el torrente económico, pues al Estado le interesa que se mantenga la delimitación entre la economía legal y la ilegal, y en este sentido la prohibición de blanquear capitales procura evitar las amenazas que para la economía supone la existencia de un mercado ilegal no ya paralelo al legal, sino inserto en él<sup>30</sup>.

Por otra parte, la afectación al mercado ocasiona que los blanqueadores tengan una superioridad frente a quienes participan en él con capitales de origen ilícito, pues aquéllos no han tenido que soportar los costes personales, financieros, industriales y tributarios que se exigen a la ganancia obtenida lícitamente; y a ello hay que añadir que con motivo de la finalidad delictiva que guía su actuación, los blanqueadores asumirán conductas ajenas a toda lógica de mercado (por ejemplo, precios y salarios ajenos a la ley de la oferta y la demanda), que puede llegar a desestabilizar las condiciones de la competencia como básico presupuesto del mercado. De hecho, los comportamientos de lavado han llegado a considerarse auténticos actos de competencia desleal en tanto que el enriquecimiento derivado de ellos se aparta de las reglas para el ejercicio del comportamiento económico lícito<sup>31</sup>.

Pero si bien la esencia del blanqueo consiste en la reintroducción clandestina de ganancias delictivas en el circuito económico regular, parece innegable que junto a los efectos nocivos que puede generar la afluencia de ese capital ilícito para los indicadores económicos, también se consta una lesión a la Administración de Justicia, concretamente a su arista de efectiva aplicación de medidas penales

---

<sup>29</sup> López Rojas, D., *op. cit.*, p. 96.

<sup>30</sup> *Idem.*

<sup>31</sup> *Idem.*

orientadas a evitar la conformación de situaciones patrimoniales ilícitas, en tanto dichas conductas impiden (o cuando menos dificultan) que tales ganancias sean objeto de decomiso por el Estado; y desde esta perspectiva hay que admitir su pluriofensividad<sup>32</sup>.

No obstante, hay que insistir que la esencia del juicio de lesividad propio de esta figura descansa en el plano socioeconómico, pues la otra vertiente es secundaria y encuentra protección suficiente a través del tipo clásico de encubrimiento. Entiendo, por lo dicho, que el blanqueo constituye un delito económico en sentido estricto a través del cual se tutela un bien jurídico que encarna un elemento asociado al funcionamiento del sistema económico y que afecta los intereses de la comunidad en general.

En derecho comparado, los bienes jurídicos que se han considerado objetos de protección de este delito son variados y ello demuestra la falta de consenso que aún existe a nivel internacional sobre la materia, Isidoro Blanco Cordero realiza una síntesis de algunos países para evidenciar dicha situación<sup>33</sup>:

1.- En el ordenamiento suizo, la mayoría opina que es un delito contra la administración de justicia.

2.- En el derecho alemán, la doctrina se encuentra dividida:

a) Para un sector doctrinal el bien jurídico tutelado es el mismo que el lesionado por el hecho previo.

b) Otro sector que es el mayoritario dice que, es la administración de justicia.

c) Una parte de estudiosos de ese país, opina que el bien jurídico protegido es la seguridad interior del Estado, y la de otros países, que se ve amenazada por la criminalidad organizada.

d) Estiman algunos estudiosos alemanes, que son los menos, que el bien jurídico tutelado, es el orden económico, la economía nacional, el blanqueo de

---

<sup>32</sup> *Ibidem*, p. 97.

<sup>33</sup> Isidoro, Blanco Cordero, *El delito de blanqueo de capitales*, Pamplona, España, Editorial Arazandi, S.A., 1997, pp. 161-203.

capitales pone en peligro la libre competencia sobre la que se basa el sistema de libre mercado.

3.- En el derecho italiano:

- a) Unos opinan que el bien jurídico es el mismo que el del delito previo.
- b) Otros que son la mayoría, que es la administración de justicia.
- c) Algunos más que es el menoscabo que sufre el orden económico.

4.- En Costa Rica:

a) La economía del país, pues llegan dólares en forma ficticia, que una vez blanqueados vuelven a salir a los países más desarrollados.

b) La seguridad institucional de la Nación, por el poder que han tomado los narcotraficantes que ha puesto en jaque a la Nación entera.

c) Un sector doctrinal dice que es un delito de encubrimiento y por lo tanto el bien jurídico es la administración de justicia.

5.- En Perú: estudiosos dicen que es un delito pluriofensivo, que lesiona la administración de justicia, la transparencia del sistema financiero, la legitimidad de la actividad económica, e incluso, en un plano sumamente mediato, la incolumidad de la salud pública, y se propone ubicar el delito de blanqueo de capitales en un título especial, a situar en los delitos contra la Administración Pública o los delitos contra la Fe Pública.

6.- En el Derecho Español: por la ubicación del delito de blanqueo de capitales, en el Código Penal, que es el Título XIII, "Delito contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico, la libre competencia, la solidez del sistema financiero." Al añadirse otros supuestos que se asemejan al encubrimiento, algunos autores opinan que el bien jurídico es la administración de justicia.

## II. CLASIFICACIÓN DEL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA

### **1. *Por la forma de persecución***

Existen en las legislaciones un grupo de delitos que sólo pueden perseguirse, si así lo manifiesta el ofendido o sus legítimos representantes. Estos delitos son

llamados *privados* o *de querrela necesaria*, cuya persecución únicamente es posible si se llena el requisito previo de la querrela de la parte ofendida; una vez formulada la querrela, la autoridad está obligada a perseguir.

Los delitos perseguibles de oficio, que pueden ser denunciados por cualquier persona, son todos aquellos en los que la autoridad está obligada a actuar, por mandato legal, persiguiendo y castigando a los responsables, con independencia de la voluntad de los ofendidos, en consecuencia, en los delitos perseguibles por denuncia no surte efecto alguno el perdón del ofendido, a la inversa de lo que ocurre en los de querrela necesaria<sup>34</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es perseguible de oficio, con excepción de los casos en los cuales se utilicen servicios de Instituciones que integran el sistema financiero, ya que en estos casos para proceder penalmente se requiere la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La manera de persecución del ilícito de lavado de dinero cuando se utilizan los servicios de Instituciones que integran el sistema financiero, es *sui géneris*, ya que como se advierte en la exposición de motivos, en la creación de la figura delictiva, el Ministerio Público Federal puede proceder a la investigación de los hechos criminales que puedan constituir tal delito, pero para poder consignar tales hechos, deberá contar con la denuncia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público<sup>35</sup>.

Al respecto señala Michel Ambrosio, que esto es incorrecto, ya que no se trata de una simple denuncia sino de un verdadero requisito de procedibilidad que condiciona el inicio o el ejercicio de la acción penal dentro de la averiguación

---

<sup>34</sup> Castellanos Fernando, *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, México, Porrúa, 2005, pp. 143-144.

<sup>35</sup> García, E., *op. cit.*, p. 380.

previa<sup>36</sup>. Ponce Rivera Alejandro, señala, citando al jurista Marco Antonio Díaz de León, que acertadamente, el párrafo quinto del artículo 400 bis del CPF establece un requisito de procedibilidad consistente en el requerimiento de la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, generando una contradicción normativa que permite considerar como errónea la inclusión del elemento “denuncia”, habida cuenta de que ésta, en sí misma, es obligatoria para los delitos de oficio, por lo que no procede tal expresión para los delitos perseguibles a instancia de parte agraviada; es decir, la denuncia al ser obligatoria, no puede “condicionarse” en ninguna forma para su presentación<sup>37</sup>.

Lo incorrecto radica en que cuando los delitos se persiguen de oficio, cualquier persona puede presentar la denuncia respectiva. Precisamente el artículo 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales establece el deber que tiene toda persona de denunciar hechos constitutivos de delitos.

Resultando evidente la incoherencia jurídica del quinto párrafo del artículo 400 bis del Código Penal Federal, sobre el hecho de que, para que el Ministerio Público Federal pueda proceder a la investigación del delito de lavado de dinero, que se persigue de oficio, se exija la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues en términos del artículo 221 del Código Nacional de Procedimientos Penales, tratándose de delitos que deban perseguirse de oficio, bastará para el inicio de la investigación la comunicación que haga cualquier persona, en la que haga del conocimiento de la autoridad investigadora los hechos que pudieran ser constitutivos de un delito; adicionalmente, los procesos de lavado de dinero, tienen como finalidad introducir a la economía y esto, en casi la totalidad de las ocasiones, se realiza a través de instituciones que forman parte del sistema financiero, por lo tanto, dicha condición es aplicable a casi el cien por ciento de los casos y, por ende, un requisito de procedibilidad y no una circunstancia especial.

---

<sup>36</sup> Michel, Ambrosio, *Derecho Penal Fiscal*, México, Porrúa, 2015, p. 83.

<sup>37</sup> Ponce Rivera, A. *et al.*, *Discrepancia y Lavado de Dinero*, México, ISEF, 2005, pp. 240-241.

## 2. **Según la conducta del agente**

Por la conducta del agente, o como dicen algunos autores, según la manifestación de voluntad, los delitos pueden ser de acción y de omisión. Los de acción se cometen mediante un comportamiento o conducta positiva; en ellos se viola una ley prohibitiva<sup>38</sup>.

En el caso que nos ocupa la misma descripción típica del artículo 400 bis del Código Penal Federal señala las conductas que se consideran de acción, al establecer que: “*Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas...*”

Ahora, el ilícito en referencia también puede cometerse por omisión, en los delitos de omisión el objeto prohibido es una abstención del agente, consistente en la ejecución de algo ordenado por la ley. Debe agregarse que los delitos de omisión violan una ley dispositiva, en tanto los de acción infringen una prohibitiva<sup>39</sup>.

Los delitos de omisión suelen dividirse en delitos de simple omisión y de comisión por omisión, también llamados delitos de omisión impropia. Los delitos de *simple omisión*, o de omisión propiamente dichos, consisten en la falta de una actividad jurídicamente ordenada, con independencia del resultado material que produzcan; es decir, se sancionan por la omisión misma; tal es el caso previsto en el artículo 400, fracción IV, en nuestro Código Penal, que impone a todos la obligación positiva de auxiliar a las autoridades para la averiguación de los delitos y para la persecución de los delincuentes.

Los delitos de *comisión por omisión*, o impropios delitos de omisión, son aquellos en los que el agente decide no actuar y por esa inacción se produce el

---

<sup>38</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 135-136.

<sup>39</sup> *Idem.*



resultado material; es decir, es la producción de un cambio en el mundo exterior derivado de la omisión de algo que el Derecho ordenaba hacer.

En conclusión, la diferencia entre la simple omisión y la comisión por omisión radica en que, en la primera categoría hay una violación jurídica y un resultado puramente formal, mientras en los de comisión por omisión, además de la violación jurídica se produce un resultado material. En los primeros se viola una ley dispositiva; en los de comisión por omisión se infringen una dispositiva y una prohibitiva<sup>40</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita puede ser cometido por omisión simple ya que no existe un daño material<sup>41</sup>. Esto se ve claramente reflejado en la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y su Reglamento, ya que podemos observar en sus disposiciones la obligación de las instituciones financieras de llevar a cabo ciertas conductas para prevenir el lavado de dinero, conductas que, de ser omitidas, pueden constituir responsabilidad penal por lavado de dinero en la modalidad de omisión simple. Esta condición de garante se encuentra prevista en el artículo 7º del Código Penal Federal, el cual establece:

*...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 omita impedirlo tenía el deber de actuar para ello, derivado de una ley, de un contrato o de su propio actuar precedente.*

---

<sup>40</sup> *Ibidem*, pp. 136-137.

<sup>41</sup> García, E., *op. cit.*, p. 381.

Cabe mencionar, que según el artículo 400 Bis 1, del Código Penal Federal —que contempla agravantes para la penalidad del delito de lavado de dinero— dispone que:

*Las penas previstas en este Capítulo se aumentarán desde un tercio hasta en una mitad, cuando el que realice cualquiera de las conductas previstas en el artículo 400 bis de este Código tiene el carácter de consejero, administrador, funcionario, empleado, apoderado o prestador de servicios de cualquier persona sujeta al régimen de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita, o las realice dentro de los dos años siguientes de haberse separado de alguno de dichos cargos...*

Como consecuencia de lo anterior, el delito de lavado de dinero cometido por omisión de los funcionarios de instituciones sujetas al régimen de prevención del señalado delito ocasiona una mayor penalidad que los cometidos por acción. Se dice lo anterior, porque los únicos que pueden cometer dicho delito son los funcionarios de las instituciones sujetas al régimen de prevención de lavado de dinero o los funcionarios públicos debido a que son dichos sujetos específicos a quien la ley les ha impuesto una obligación que pueden llegar a omitir.

Respecto a este punto, coinciden Figueroa Velázquez y Blanco Cordero, al señalar que, la omisión de la comunicación de una actividad respecto de la que existen indicios fundados o certeza de que está relacionada con el lavado de dinero antes de su realización puede dar lugar a la ocultación o al encubrimiento de los bienes de origen delictivo, esto es, a un delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita. Así, los responsables de ésta serán, en palabras de Blanco Cordero, además de la entidad obligada, quienes ejerzan en ella cargos de administración o dirección, sean unipersonales o colegiados, y hay quienes los denominan conforme al principio de responsabilidad conjunta o acumulada. Pero tal hecho puede ser constitutivo de delito, en este caso de lavado de dinero, cuyos autores serán las personas físicas que, obligadas a comunicar, infrinjan el deber

que les impone la ley. Se plantea entonces una confluencia de sanciones penales y administrativas, pues la infracción del deber de comunicar genera responsabilidad penal y administrativa<sup>42</sup>.

Respecto de lo anterior, cabe advertir el comentario generado por Blanco Cordero, quien indica que se genera un problema de articulación del principio *non bis in ídem*. Señala el autor que, en definitiva, el comportamiento consistente en la no comunicación por parte de los empleados o directivos es sancionable tanto penal como administrativamente<sup>43</sup>. Al respecto nuestro Poder Judicial se ha pronunciado con las tesis aisladas siguientes, que por analogía puede ser aplicadas en este caso, como se presenta en la Tabla 5.:

Tabla 5.: tesis aisladas del Poder Judicial.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>SANCIONES PENALES Y ADMINISTRATIVAS EN EL DERECHO DISCIPLINARIO. PARA IMPONER AMBAS ES NECESARIO QUE NO EXISTA IDENTIDAD DE SUJETO, HECHO Y FUNDAMENTO, CONJUNTAMENTE, ATENTO AL PRINCIPIO NON BIS IN IDEM.</b> De conformidad con el artículo 109 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la comisión de delitos por parte de cualquier servidor público que incurra en hechos de corrupción, será sancionada en términos de la legislación penal; asimismo, se le aplicarán sanciones administrativas por los actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deba observar en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, lo que se conoce como derecho disciplinario; finalmente, la ley establece los procedimientos para la investigación y sanción de dichos actos u omisiones.</p>	<p>Cabe señalar que el fundamento de las sanciones administrativas se identifica con la naturaleza, objetivos y fines que persigue el derecho disciplinario, los cuales son distintos tratándose del derecho penal. Esto es, en el derecho penal el objetivo principal es promover el respeto a determinados bienes jurídicos tutelados mediante las normas (la vida, la propiedad, etcétera); de ahí que prohíba y sancione las conductas dirigidas a lesionarlos o ponerlos en peligro. Una forma de conducta correcta, honesta, adecuada y pertinente a su encargo; de lo cual deriva que, al faltar a un deber o al cumplimiento de dicha conducta correcta, debe aplicarse la sanción disciplinaria.</p> <p>Así, es precisamente el diverso o distinto fundamento, contenido,</p>

<sup>42</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, pp. 294-295.

<sup>43</sup> Isidoro, Blanco Cordero, *op. cit.*, p. 123.

	<p>naturaleza, fines y objetivos, lo que permite, en su caso, que se imponga una sanción administrativa o una penal al mismo sujeto, aun cuando se esté ante identidad de hechos.</p>
<p><b>SANCIONES PENALES Y ADMINISTRATIVAS. SUS DIFERENCIAS.</b> <i>El artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece, como uno de los principios sobre los cuales descansa todo el sistema de administración de justicia en materia penal, que al Ministerio Público y a la Policía Judicial corresponde la persecución de los delitos, en tanto que a los Jueces compete en exclusiva la imposición de las penas; de donde se advierte que, para tales efectos, las penas deben considerarse como las sanciones derivadas de la comisión de ilícitos criminales, a fin de distinguirlas de las originadas por las faltas a los reglamentos gubernativos y de policía, a las cuales calificó como infracciones.</i></p>	<p>En conclusión, el Estado puede ejercer su potestas puniendi en diversas manifestaciones que persiguen fines y conductas diferentes, aun cuando los hechos en que se funden sean análogos o semejantes, aunque basados en una dualidad o diversidad de bienes tutelados, de propósitos buscados o incentivos estratégicos que, de manera abundante, se describen tanto en la Constitución como en las disposiciones del derecho disciplinario.</p> <p>De ahí que para imponer dos sanciones, una administrativa en el derecho disciplinario y otra penal, es necesario que no exista identidad de sujeto, hecho y fundamento, conjuntamente, pues ello constituiría una violación al principio non bis in ídem<sup>44</sup>.</p> <p>En este sentido, tratándose de servidores públicos, la sanción administrativa deriva de una infracción a las reglas que deben observar en el desempeño de sus funciones, contenidas en el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, cuyo incumplimiento da lugar a iniciar el procedimiento respectivo y a la aplicación de las sanciones previstas en dicha ley; en cambio, la sanción penal deriva de la comisión, por parte de cualquier sujeto, de un acto u omisión</p>

<sup>44</sup> Tesis: I.4o.A.114 A (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. IV, junio de 2018, p. 3199.

	tipificados como delito por la legislación penal, lo que implica que por ser diferentes las causas que generan las sanciones administrativas y las penales
--	--

Fuente: Construcción propia.

De las tesis anteriores podemos advertir que efectivamente, para imponer dos sanciones, una administrativa en el derecho disciplinario y otra penal, es necesario que no exista identidad de sujeto, hecho y fundamento, conjuntamente, pues ello constituiría una violación al principio *non bis in ídem*. Lo que en el caso concreto no podría llegar a acontecer, pues el fundamento de cada sanción, como ya se mencionó es de naturaleza distinta, sin embargo, en caso de que existiese una colisión entre la actuación jurisdiccional y la administrativa, ha de resolverse según la ley a favor de la primera, por lo que ha de procederse inicialmente a la depuración de responsabilidades penales<sup>45</sup>.

Retomando el comentario anterior, sobre las Sanciones Administrativas, así como los delitos que tipifica la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), a continuación, se realiza una breve referencia de estas.

En el Capítulo VII de la Ley antes citada, se abordan las Sanciones Administrativas (Art. 52 al 61), los cuales contienen las sanciones administrativas que serán aplicadas a quienes infrinjan la ley en comento y las causales por las que se aplicará la multa, así como las causales por las que podrán revocarse los permisos de juegos y sorteos; las causas de cancelación definitiva de habilitación para los corredores públicos; las sanciones que se aplicarán cuando los infractores sean notarios públicos; las causales de cancelación a agentes y apoderados aduanales y las condicionantes que deben tomarse en cuenta para la imposición de sanciones.

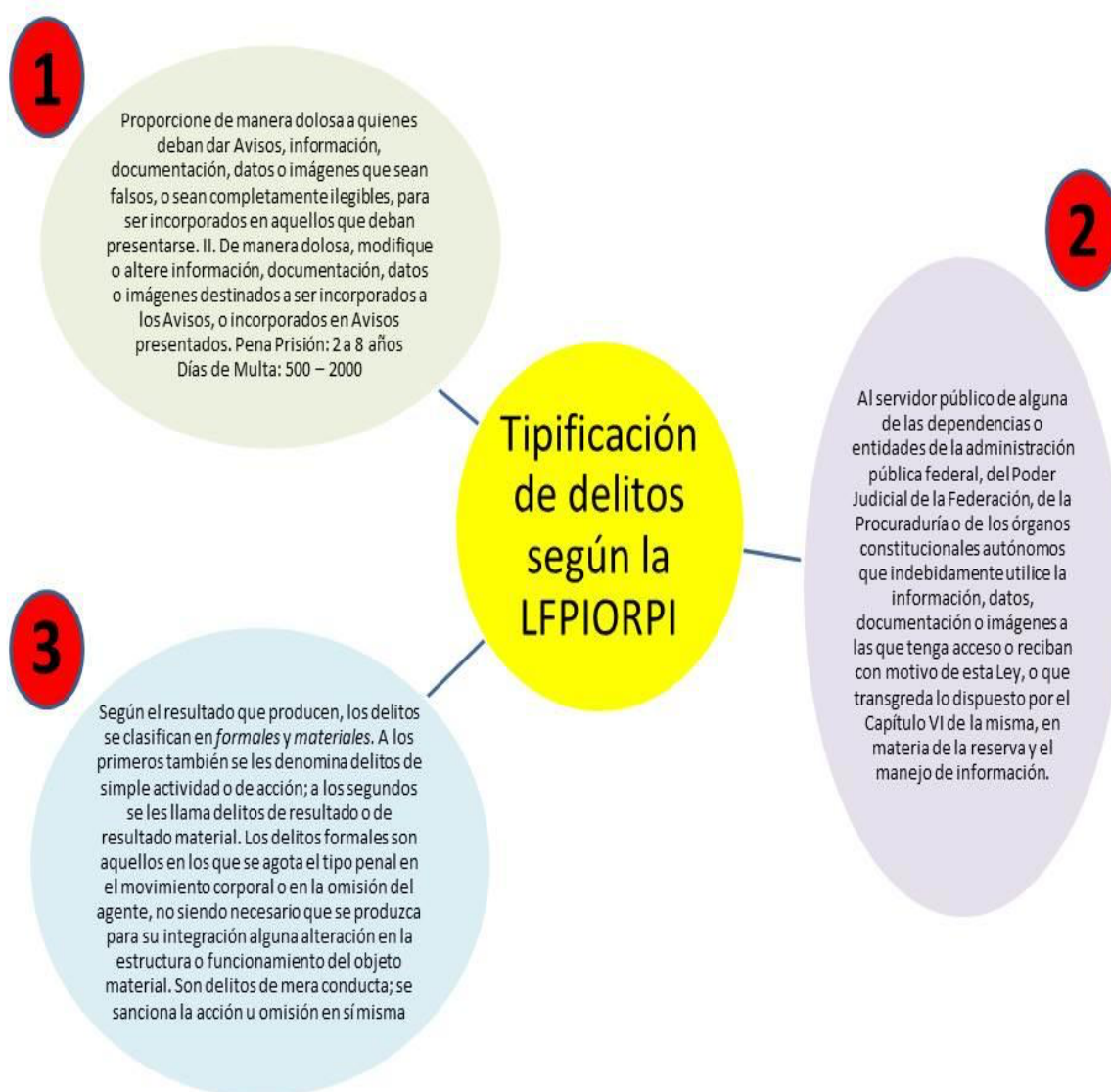
---

<sup>45</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 295.

El Capítulo VIII, se refiere a los Delitos (Art. 62 al 65), previendo lo relacionado a los delitos en los que se pueden incurrir en materia de operaciones con recursos de procedencia ilícita y las respectivas sanciones consistentes en prisión y multas e inhabilitación cuando se traten de servidores públicos.

En los artículos 62 y 63 la LFPIORPI contempla la tipificación de delitos relacionados con la entrega de información, como se presenta en la Figura 3.:

Figura 3. Tipificación de los delitos según la LFPIORPI.



Fuente: Construcción propia.

Si en el delito de lavado de dinero se violan entre otros bienes la seguridad pública, la seguridad de la nación, la protección de la salud colectiva, el sano desarrollo de la economía nacional, la preservación de los derechos humanos, la administración de justicia, podemos llegar a la conclusión de que se trata de un delito formal, porque no hay un daño material y que los bienes jurídicos son afectados cuando se comete el hecho típico contemplado en el artículo 400 bis del Código Penal.

Al respecto señala Blanco Cordero que, la realización de cualquier acto sobre los bienes constituye una actividad dirigida al fin de la ocultación o del encubrimiento del origen ilícito. Por tanto, es factible que se realicen actos que no produzcan el resultado de la ocultación o del encubrimiento. Por eso, se clasifica tal delito como de mera actividad. La postura del autor establece que se trata de un delito de resultado cortado, es decir, no exige como resultado la efectiva ocultación o el encubrimiento si bien el autor debe tener la intención orientada a su consecución<sup>46</sup>.

### **3. *Por el daño que causan***

Con relación al efecto resentido por la víctima, o sea en razón del bien jurídico, los delitos se dividen en delitos de daño y de peligro. Los primeros, consumados causan un daño directo y efectivo en intereses jurídicamente protegidos por la norma penal violada, como el homicidio, el fraude, etc.; los segundos no causan daño directo y efectivo en bienes jurídicamente protegidos por la norma penal violada, no ocasionan daño directo a tales intereses, pero los ponen en peligro, es decir, en una situación de la cual deriva la posibilidad de causación de un daño<sup>47</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es un delito de peligro, en tal virtud, aunque el agente activo del delito no causa un daño material,

---

<sup>46</sup> Blanco Cordero, *op. cit.*, p. 449.

<sup>47</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 137.

como podría ser el custodiar recursos de procedencia ilícita con el propósito de impedir conocer su origen, con tal acción se están poniendo en peligro los bienes jurídicos que protegen la norma donde se encuentra descrito el delito de lavado de dinero<sup>48</sup>.

#### **4. Por su duración**

El artículo 7º del Código Penal Federal clasifica a los delitos de la siguiente manera:

... *El delito es:*

- I. Instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos los elementos de la descripción penal;*
- 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.*

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es permanente o continuo, ya que la consumación por sus características permite que se le pueda prolongar voluntariamente en el tiempo, de modo que sea idénticamente violatorio del derecho en cada uno de sus momentos, hay continuidad en la conciencia y en la ejecución<sup>49</sup>.

García Ramírez ejemplifica lo anterior de la siguiente forma, una persona comete un delito contra la salud, obteniendo una ganancia económica por el acto delictivo que llevó a cabo, entregándole el fruto de tal actividad a otro individuo para que oculte esas ganancias, trasladándolas de la Ciudad de México a la Ciudad de Monterrey, ya estando en este último sitio, los recursos de procedencia ilícita son administrados, todo esto con conocimiento de la procedencia ilícita de los recursos.

---

<sup>48</sup> García, E., *op. cit.*, pp. 382-383.

<sup>49</sup> *Idem.*



Como podemos ver, la consumación del acto se prolongó en el tiempo, realizándose diversas conductas en la verificación del ilícito de lavado de dinero.

Existe un delito permanente cuando una vez integrados los elementos del delito, la consumación es más o menos prolongada; los elementos del delito permanente son<sup>50</sup>:

- a) Una conducta o hecho
  - b) Una consumación más o menos duradera.
5. *Por el elemento interno*

Respecto a este tema, los artículos 8º y 9º del Código Penal Federal, nos brindan la siguiente definición:

*Artículo 8o.- Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente.*

*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, y*

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

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es un delito doloso, ya que el mismo tipo penal establece que el sujeto que realiza la acción debe ser consciente de la ilicitud de los recursos, al respecto se pronuncia Angélica Ortiz Dorantes, quien señala que una de las consecuencias de la reforma<sup>51</sup> al artículo 400 bis del CPF es que, ahora únicamente existe explícitamente un elemento subjetivo: el dolo. El activo deberá llevar su conducta con conocimiento de que posee bienes producto de un delito. Ha desaparecido del tipo la finalidad

---

<sup>50</sup> Porte Petit Candadup, *Apuntamientos de la parte general de derecho penal*, México, Porrúa, 2003, p. 304.

<sup>51</sup> Se refiere a la reforma penal al artículo 400 bis publicada el 14 de marzo de 2014.

expresa de ‘ocultar’ que se encontraba en la anterior descripción —aunque insiste que dicha finalidad se encuentra ínsita, amadrigada<sup>52</sup>— con lo anterior, se refiere la autora a que, a pesar de la reforma, el sujeto activo sigue teniendo el ánimo de ocultar el origen de los recursos, esto toda vez que, de no ser así, se desnaturalizaría el mismo, pues el delito en cuestión, como lo ha señalado el GAFI, consiste en diversas etapas, todas ellas encaminadas a ocultar la huella de la procedencia ilícita de los recursos.

Finalmente concluye, citando al jurista Jiménez Huerta quien afirmó que: *“Resultaría labor agobiadora especificar los tipos del Código Penal que contienen elementos subjetivos, máxime cuando sus formas de presentación pueden no ser expresas sino implícitas y latentes.”* El activo del delito de operaciones tiene el ánimo de ocultar o encubrir el origen del bien; dicho ánimo, aunque la descripción típica no lo exprese tácitamente, pervive pues se encuentra amadrigado en el delito<sup>53</sup>.

En este tema, también debemos ocuparnos de determinar si la procedencia ilícita de los bienes es un elemento descriptivo o normativo del tipo, pues este dato es relevante, en especial, a la hora de evaluar el alcance del conocimiento y el error sobre dicho conocimiento. La doctrina es unánime al afirmar que se trata de un elemento normativo, ya que no puede ser aprehendido por la mera percepción sensitiva, sino que exige un proceso de valoración o de comprensión intelectual.

Pero ¿Qué grado de conocimiento se debe tener?, ¿Es suficiente una mera sospecha o se necesita un conocimiento preciso de las circunstancias que rodearon la procedencia delictiva del bien? Al respecto el Tribunal Supremo Español se ha pronunciado y ha establecido que, dicho conocimiento de la procedencia ilícita debe

---

<sup>52</sup> En el tipo anterior a la reforma, el autor habría de actuar con la intención de: “ocultar o pretender ocultar, encubrir o impedir conocer el origen, localización, destino, propiedad de dichos recursos, derechos o bienes, o alentar alguna actividad ilícita.” Lo que proveía al delito de un elemento subjetivo específico, de un ánimo concreto. Derivado de la modificación legislativa, se suprimió dicha redacción y se convirtió en la conducta prevista en la fracción II del tipo.

<sup>53</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, pp. 47-48.

ser absoluto, no bastando una simple sospecha. Así lo afirma Vidales Rodríguez, citado por Aránguez Sánchez, ya que ese rechazo de las meras presunciones es una consecuencia inevitable de la interpretación del verbo “conocer”<sup>54</sup>.

Lo anterior, sin duda, cobra relevancia a la hora de probar delitos de blanqueo de capitales de mayor envergadura, ya que los profesionales que gestionan enormes fondos de dinero sucio tienen una posición bastante alejada de los delitos que generaron tales rentas. Como sucede siempre que se valora la presencia de un elemento de carácter subjetivo, la prueba de tal conocimiento será sin duda complicada, la prueba de este elemento se realizará, salvo manifestación paladina del propio sujeto, a través de indicios que puedan revelar tal conocimiento<sup>55</sup>. Al respecto, se han emitido las siguientes tesis jurisprudenciales por nuestro Poder Judicial, como se presenta en la Tabla 6.:

Tabla 6.: tesis aisladas del Poder Judicial.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. ACREDITAMIENTO DEL CUERPO DEL DELITO.</b> <i>Para que se acredite la corporeidad del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 bis, párrafo primero, del Código Penal Federal, no es imprescindible que se demuestre la existencia de un tipo penal diverso, porque de conformidad con el párrafo sexto del mismo artículo, basta que no se demuestre la legal procedencia de los recursos y que existan indicios fundados de la dudosa procedencia de los mismos para colegir la ilicitud de su origen; de otra manera, la intención del legislador de reprimir tales conductas se anularía ante la necesidad de</i></p>	<p>Cabe señalar que el fundamento de las sanciones administrativas se identifica con la naturaleza, objetivos y fines que persigue el derecho disciplinario, los cuales son distintos tratándose del derecho penal. Esto es, en el derecho penal el objetivo principal es promover el respeto a determinados bienes jurídicos tutelados mediante las normas (la vida, la propiedad, etcétera); de ahí que prohíba y sancione las conductas dirigidas a lesionarlos o ponerlos en peligro. Una forma de conducta correcta, honesta, adecuada y pertinente a su encargo; de lo cual deriva que, al faltar a un deber o al cumplimiento de dicha conducta</p>

<sup>54</sup> Aránguez Sánchez, C., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid, Marcial Pons, 2000, pp. 267-269.

<sup>55</sup> *Idem*.

<p><i>demostrar plenamente el ilícito que dio origen a esos recursos<sup>56</sup>.</i></p>	<p>correcta, debe aplicarse la sanción disciplinaria.</p> <p>Así, es precisamente el diverso o distinto fundamento, contenido, naturaleza, fines y objetivos, lo que permite, en su caso, que se imponga una sanción administrativa o una penal al mismo sujeto, aun cuando se esté ante identidad de hechos.</p>
<p><b>OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. EL ARTÍCULO 400 BIS, PÁRRAFO SEXTO, DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL, VIGENTE HASTA EL 14 DE MARZO DE 2014, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.</b> <i>El precepto citado, al prever que son producto de una actividad ilícita los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia, no vulnera el principio de presunción de inocencia, pues la determinación de tal elemento normativo exige comprobar que la actividad de la que proceden los recursos es ilícita, para lo cual, el Ministerio Público debe aportar indicios fundados, cuya valoración permita tener certeza de que provienen o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito, por lo que no debe considerarse que la frase "y no pueda acreditarse su legítima procedencia"</i></p>	<p>la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la hipótesis en él contenida sólo constituye una presunción iuris tantum, al admitir prueba en contrario; es decir, este señalamiento no obliga al inculcado a demostrar la licitud de la procedencia de los recursos, toda vez que ello constituye el reconocimiento del derecho de defensa que le asiste. Consecuentemente, el artículo 400 bis, párrafo sexto, del Código Penal Federal, vigente hasta el 14 de marzo de 2014, alude a la forma en que el imputado decide ejercer su defensa frente a las pruebas aportadas en su contra, en el entendido de que si aquél no acredita la legítima procedencia de los recursos, dicha circunstancia, por sí sola, tampoco releva al Ministerio Público de recabar el acervo probatorio que acredite la existencia del delito y la responsabilidad penal.</p>

Fuente: Construcción propia.

<sup>56</sup> Tesis: I.2o.P. J/13, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XII, Septiembre de 2000, p. 629.

## **6. Por el número de bienes jurídicos que protege**

En función de su estructura o composición, los delitos se clasifican en simples y complejos. “Llámesese simples aquellos en los cuales la lesión jurídica es única, como el homicidio. Delitos complejos son aquellos en los cuales la figura jurídica consta de la unificación de dos o más infracciones, cuya fusión da nacimiento a una figura delictiva nueva, superior en gravedad a las que la componen, tomadas aisladamente”<sup>57</sup>.

No es lo mismo delito complejo que concurso de delitos. En el delito complejo la misma ley en un tipo crea el compuesto como delito único, pero en el tipo intervienen dos o más delitos que pueden figurar por separado; en cambio, en el concurso, las infracciones no existen como una sola, sino separadamente, pero es un mismo sujeto quien las ejecuta<sup>58</sup>.

Porte Petit señala que los tipos de ofensa simple son aquellos en los que se lesiona un solo bien jurídico y, los complejos son en los que se lesionan varios bienes jurídicos<sup>59</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es un delito complejo, ya que son varios los bienes jurídicos que se protegen según se desprende de la exposición de motivos que crea el artículo 400 bis del Código Penal.

## **7. Por el número de actos que se requieren para que se verifique**

Por el número de actos integrantes de la acción típica, los delitos se denominan unisubsistentes y plurisubsistentes; los primeros se forman por un solo acto, mientras los segundos constan de varios actos.

---

<sup>57</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, pp. 141-142.

<sup>58</sup> *Idem.*

<sup>59</sup> Porte Petit Candadup, *op. cit.*, p. 363.

El delito plurisubsistente es el resultado de la unificación de varios actos, naturalmente separados, bajo una sola figura; el complejo, en cambio, es el producto de la fusión de dos hechos en sí mismo delictuosos. El delito plurisubsistente es fusión de actos; el complejo, fusión de figuras delictivas<sup>60</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es un delito que puede verificarse de manera unisubsistente, es decir, mediante un solo acto. Esto debido a que la misma redacción del tipo así lo indica, pues hace una separación de las diversas conductas con la disyuntiva “o”, que según nos indica María Moliner, esta expresa que la acción es aplicable tanto al uno como al otro, y puede usarse indistintamente o u y<sup>61</sup>.

## **8. Por el número de sujetos que intervienen**

Delitos unisubjetivos y plurisubjetivos, esta clasificación atiende a la unidad o pluralidad de sujetos que intervienen para ejecutar el hecho descrito en el tipo<sup>62</sup>. El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es un delito que puede ser cometido en coautoría, razón por la cual es un delito plurisubjetivo.

Como ejemplo, tenemos el caso en el que, dos o más personas, en el marco de un plan global unitario, acuerdan llevar a cabo diferentes acciones de blanqueo, distribuyéndose las tareas (por ejemplo, la apertura de una cuenta bancaria, el ingreso de fondos en efectivo, su orden de transferencia a un paraíso financiero, etc.). La coautoría será frecuente en la práctica, pues el delito que nos ocupa se realiza a través de procesos complejos y organizados<sup>63</sup>.

Cabe mencionar, que el artículo 400 bis 1, que contempla las agravantes previstas para el delito de lavado de dinero, establece supuesto de autoría mediata

---

<sup>60</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, 142.

<sup>61</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.

<sup>62</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 143.

<sup>63</sup> Aránguez Sánchez, C., *op. cit.*, p. 350.

cuando señala que: “Asimismo, las penas previstas en este Capítulo se aumentarán hasta en una mitad si quien realice cualquiera de las conductas previstas en el artículo 400 Bis, fracciones I y II, utiliza a personas menores de dieciocho años de edad o personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o que no tiene capacidad para resistirlo.”

Derivado del verbo rector “utilizar” podemos entender que se trata de la *autoría mediata*, pues ésta se actualiza cuando el agente domina el hecho por conducto de la voluntad de otra persona que realiza la etapa ejecutora del evento criminal, se llama autoría mediata, por dominar el agente del hecho punible a través del dominio de la voluntad de otra persona que actúa, normalmente, por ser inimputable, por ejemplo, un menor de edad, o por error, como ocurriría, si se creara un error de tipo en otra persona o se aprovecha el estado de error en que se encuentra para que cometa el delito (careciendo de dolo), circunstancia esta que aprovecha el autor mediato. Aquí, el autor mediato se sirve de otro individuo como mero instrumento de su voluntad, por lo cual éste queda impune por no podersele imputar a él la realización del tipo ni, tampoco, señalarse su participación en el hecho punible; por la misma razón se dice de aquél (el autor mediato) realiza el tipo, pero no lo ejecuta de manera directa<sup>64</sup>.

En conclusión, al ser un delito plurisubjetivo, este puede ser cometido por dos o más personas que pueden considerarse autores o partícipes, dependiendo de su grado de participación en el dominio del hecho, actualizándose cualquiera de las modalidades previstas en el siguiente numeral del Código Penal Federal:

*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;*

---

<sup>64</sup> Díaz de León, Marco A., *Diccionario de Derecho Procesal Penal*, México, Porrúa, 2004.

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

Cabe puntualizar que, la transmisión del objeto del delito previo entre los coautores de este no supone un caso de blanqueo. Así, los coautores que intercambian la parte del botín que les ha correspondido en el robo no incurren en responsabilidad por el art. 400 bis del Código Penal Federal, tampoco el coautor que adquiere la parte de los bienes que, según el reparto, ha correspondido a otro coautor del delito previo. En realidad, podemos considerar que en todos estos casos no existe una verdadera integración del bien en la economía legal, y, por tanto, podemos descartar la lesión al bien jurídico<sup>65</sup>.

## **9. Por su clasificación legal**

El Código Penal de 1931, en el Libro Segundo, reparte los delitos en veinte Títulos, a saber: Delitos contra la seguridad de la Nación; Delitos contra el Derecho Internacional; Delitos contra la humanidad; Delitos contra la dignidad de las personas; Delitos contra la seguridad pública; Delitos en materia de vías de comunicación y de correspondencia; Delitos contra la autoridad; Delitos contra la salud; Delitos contra el libre desarrollo de la personalidad; Revelación de secretos y acceso ilícito a sistemas y equipos de informática; Delitos por hechos de corrupción; Delitos cometidos contra la administración de justicia; Responsabilidad profesional; Falsedad; Delitos contra la economía pública; Delitos contra la libertad y en normal desarrollo psicosexual; Delitos contra el estado civil y bigamia; Delitos en materia de inhumaciones y exhumaciones; Delitos contra la paz y seguridad de

---

<sup>65</sup> Aránguez Sánchez, C., *op. cit.*, p. 349.



las personas; Delitos contra la vida y la integridad corporal; Delitos contra el honor; Privación ilegal de la libertad y de otras garantías; Delitos en contra de las personas en su patrimonio; Encubrimiento y operaciones con recursos de procedencia ilícita; Delitos electorales y en materia de registro nacional de ciudadanos; Delitos contra el ambiente y gestión ambiental; y, Delitos en materia de Derechos de autor.

El legislador de 1931 pretendió, en términos generales, hacer la división de los delitos teniendo en cuenta el bien o el interés protegido, así tenemos que el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita se encuentra en el Título vigésimo tercero que comprende al encubrimiento y al delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Aquí cabe recalcar los múltiples comentarios que ya hemos realizado respecto del bien jurídico protegido por dicho delito, pues por encontrarse en el mismo Título que el encubrimiento, el cual tiene como bien jurídico tutelado a la administración de justicia, es que hemos dicho que el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, también tutela dicho bien jurídico.

#### **10. *Por su competencia***

Esta clasificación es en función de la materia. Los delitos pueden ser comunes, federales, oficiales, militares y políticos.

Los delitos comunes constituyen la regla general; son aquellos que se formulan en leyes dictadas por las legislaturas locales; en cambio los federales se establecen en leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

Los delitos del orden militar afectan la disciplina del Ejército. La Constitución General de la República, en el artículo 13, prohíbe a los tribunales militares extender su jurisdicción sobre personas ajenas al Instituto Armado.

Los delitos políticos no han sido definidos de manera satisfactoria. Generalmente se incluyen todos los hechos que lesionan la organización del Estado en sí misma o en sus órganos o representantes. El artículo 144 del Código Penal Federal, considera delitos de carácter político los de rebelión, sedición, motín y el de conspiración para cometerlos. El Anteproyecto de 1949 los define así: *“Para todos los efectos legales se considerarán como de carácter político los delitos contra la seguridad del Estado, el funcionamiento de sus órganos o los derechos políticos reconocidos por la Constitución”*<sup>66</sup>.

Esta última clasificación cobra relevancia cuando analizamos la Convención de Viena de 1988, la cual establece que el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita no puede ser considerado como un delito político o políticamente motivado, así lo establece el artículo 3.10<sup>67</sup>.

El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita es Federal, el Congreso de la Unión fue quien lo creó; también es del fuero común, ya que, por reforma publicada en la Gaceta Oficial del Distrito Federal de 17 de septiembre de 1999 se incluyó este delito en el Código Penal para el Distrito Federal. A la fecha, 20 entidades federativas de la República Mexicana ya han incorporado en sus legislaciones sustantivas el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, faltando aún 12 entidades para que en sus códigos sustantivos se tipifique el delito y son los siguientes: Aguascalientes, Baja California, Campeche, Guanajuato, Hidalgo, Jalisco, Nayarit, Oaxaca, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa y Yucatán.

---

<sup>66</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, pp. 144-145.

<sup>67</sup> Artículo 3.10. A los fines de la cooperación entre las Partes prevista en la presente Convención, en particular la cooperación prevista en los artículos 5, 6, 7 y 9, *los delitos tipificados de conformidad con el presente artículo no se considerarán como delitos fiscales o como delitos políticos ni como delitos políticamente motivados*, sin perjuicio de las limitaciones constitucionales y de los principios fundamentales del derecho interno de las Partes. Naciones Unidas, *Convención de las Naciones Unidas contra el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias sicótropicas*, 1988, [https://www.unodc.org/pdf/convention\\_1988\\_es.pdf](https://www.unodc.org/pdf/convention_1988_es.pdf).

Cabe hacer mención que de las veinte entidades federativas que tienen tipificado el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, en caso de que dentro de su investigación se detecte la delincuencia organizada, se acostumbra a hacer el desglose respectivo de la carpeta de investigación a la Fiscalía General de la República (FGR)<sup>68</sup>.

### III. LA CONDUCTA Y SU AUSENCIA

El artículo 15 del Código Penal Federal, contiene en su fracción I, como una de las causantes excluyentes de responsabilidad penal, la falta de la voluntad del autor del delito. En ese sentido, cuando para llevar a cabo acciones de lavado de dinero, no media la voluntad del autor, el delito se excluye, sin embargo, no podemos pensar en circunstancias en las que el delito de lavado de dinero pueda realizarse con ausencia de la voluntad del autor, pues el mismo tipo contempla como elemento indispensable, el conocimiento que el autor tenga sobre la proveniencia ilícita de los bienes, por lo tanto, no existiría forma inconsciente de realizar las acciones de lavado de dinero.

La conducta es el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo, encaminado a un propósito. Sólo la conducta humana tiene relevancia para el Derecho Penal. El acto y la omisión deben corresponder al hombre, porque únicamente es sujeto activo de las infracciones penales; es el único ser capaz de voluntariedad<sup>69</sup>.

Sin embargo, es necesario destacar que actualmente la opinión doctrinal ha avanzado, así la corriente de que las personas morales son sujetos de responsabilidad penal ha aumentado; al respecto, la legislación mexicana reconoce dicho principio y lo ha instaurado a través de los siguientes artículos del Código Penal Federal, ver Tabla 7.:

---

<sup>68</sup> SHCP, *op. cit.*, p. 102.

<sup>69</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 149.

Tabla 7. Artículos del Código Penal Federal.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 11.-</b> <i>Cuando algún miembro o representante de una persona jurídica, o de una sociedad, corporación o empresa de cualquiera clase, con excepción de las instituciones del Estado, cometa un delito con los medios que para tal objeto las mismas entidades le proporcionen, de modo que resulte cometido a nombre o bajo el amparo de la representación social o en beneficio de ella, el juez podrá, en los casos exclusivamente especificados por la ley, decretar en la sentencia la suspensión de la agrupación o su disolución, cuando lo estime necesario para la seguridad pública.</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p> <p>Se aplicaran penas a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las fracciones señaladas que guarden relación a la suma de dinero o los bienes señalados por estos conociendo de su origen ilícito, cuando éstos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes</p>
<p><b>Artículo 11 Bis.</b> <i>Para los efectos de lo previsto en el Título X, Capítulo II, del Código Nacional de Procedimientos Penales<sup>70</sup>, a las personas jurídicas podrán imponérseles algunas o varias de las consecuencias jurídicas cuando hayan</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de</p>

<sup>70</sup> El Título X, se refiere a los PROCEDIMIENTOS ESPECIALES, específicamente el Capítulo II, contiene los PROCEDIMIENTO PARA PERSONAS JURÍDICAS; en dicho Capítulo, en el artículo 422, se estipulan las consecuencias jurídicas a las personas morales, con personalidad jurídica propia, señalando que se les podrá aplicar una o varias de las siguientes sanciones: I. Sanción pecuniaria o multa; II. Decomiso de instrumentos, objetos o productos del delito; III. Publicación de la sentencia; IV. Disolución, o V. Las demás que expresamente determinen las leyes penales conforme a los principios establecidos en el presente artículo. Adicionalmente, regula las consecuencias jurídicas para las personas jurídicas, con o sin personalidad jurídica propia, que hayan cometido o participado en la comisión de un hecho típico y antijurídico, a las cuales podrá imponérseles una o varias de las siguientes consecuencias jurídicas: I. Suspensión de sus actividades; II. Clausura de sus locales o establecimientos; III. Prohibición de realizar en el futuro las actividades en cuyo ejercicio se haya cometido o participado en su comisión; IV. Inhabilitación temporal consistente en la suspensión de derechos para participar de manera directa o por interpósita persona en procedimientos de contratación del sector público; V. Intervención judicial para salvaguardar los derechos de los trabajadores o de los acreedores, o VI. Amonestación pública.

<p><i>intervenido en la comisión de los siguientes delitos:</i>  <i>A. De los previstos en el presente Código XIV. Operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 Bis;</i></p>	<p>crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p>
--	---

*Fuente: Construcción propia.*

En el delito de Operaciones con recursos de procedencia ilícita (ORPI), el sujeto activo es la persona que realiza cualquiera de las siguientes conductas: Adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, con algunos de los siguientes propósitos: Oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

No cabe duda que se trata de un delito común, debido a que no exige calidad especial alguna para el sujeto activo como puede ser el caso en los delitos cometidos por servidores públicos o por abogados litigantes. A continuación realizamos un análisis de las conductas enunciadas con anterioridad.

### **1. Adquirir**

La adquisición supone la incorporación del bien a un nuevo patrimonio por medio de cualquier título, oneroso o gratuito. Este término abarca, por tanto, un conjunto amplísimo de situaciones, algunas de ellas quizá no merecedoras de una respuesta penal tan severa como es incluirlas en el delito de blanqueo<sup>71</sup>.

<sup>71</sup> Aránguez Sánchez, C., *op. cit.*, p. 225.

Así lo refiere también Blanco Cordero, al analizar dicha conducta pues señala que, la adquisición es un término de contenido complejo, como consecuencia fundamentalmente de su propia amplitud, pues se puede aplicar a diferentes situaciones jurídicas en diversos campos del Derecho, de esta manera, el autor procede a enlistar diversas aplicaciones, sin embargo, nos limitaremos a considerar la referente a la finalidad que persigue el delito de blanqueo de capitales, la cual incluye la obtención del dominio sobre los bienes para hacer operaciones posteriores, la consecución de la disponibilidad sobre aquellos. En cuanto a los derechos que pueden ser objeto de incorporación al patrimonio, está, evidentemente, el derecho de propiedad, pero ha de comprender también la titularidad de cualquier otro derecho sobre el bien. En ese sentido, la adquisición será de la propiedad del bien o titularidad del derecho<sup>72</sup>.

Algo particular retomado por el autor y que es importante remarcar es que, no va a ser necesario que se produzca un incremento patrimonial, pues también existirá la adquisición de un bien cuando se paga por él un precio muy superior al real, produciéndose así una disminución del patrimonio en sentido económico. Tampoco va a ser necesaria una contraprestación (a diferencia de la compra), por ello quedarían abarcados por este término todos los comportamientos de recepción gratuita de bienes ilícitos, incluidas las donaciones y herencias<sup>73</sup>.

Es importante señalar respecto de las consideraciones anteriores que, ninguna de las conductas que describe el Código Penal Federal es, en sí misma, punible sino únicamente cuando se tenga conocimiento de que los bienes proceden o representan el producto de un delito. Al respecto señala Angélica Ortiz Dorantes que, no es posible encontrar ejemplo alguno de una adquisición que sirva como conducta en este delito y, asimismo, se haya realizado sin la voluntad o contra la voluntad del sujeto activo<sup>74</sup>.

---

<sup>72</sup> Blanco Cordero, *op. cit.*, pp. 449-454.

<sup>73</sup> *Idem.*

<sup>74</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, pp. 155-156.

Con el fin de ilustrar el verbo analizado, podemos referir la tesis aislada emitida por lo Tribunales Colegiados de Circuito, de rubro y texto siguientes, presentados en la Tabla 8.:

Tabla 8.: tesis aisladas de los Tribunales Colegiados de Circuito.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. LA MODALIDAD DE ADQUISICIÓN DE BIENES RAÍCES DE ESTE DELITO NO ACTUALIZA LA DIVERSA DE INVERSIÓN, SI SÓLO SE ADQUIEREN PARA HABITARSE Y NO PARA SU EXPLOTACIÓN COMERCIAL O LUCRATIVA.</b> <i>El delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita previsto en el artículo 400 bis del Código Penal Federal se configura cuando el agente activo realice cualquiera de las siguientes conductas: adquiera, enajene, administre, custodie, cambie, deposite, dé en garantía, invierta, transporte o transfiera recursos, derechos o bienes de procedencia ilegal; las cuales constituyen modalidades del delito que se actualizan de manera autónoma, sin que esto signifique, necesariamente, que se excluyan, como puede ocurrir con las relativas a "adquirir" e "invertir".</i></p>	<p>Así, con la obtención de bienes raíces con recursos de procedencia ilícita, además de tipificarse la modalidad de adquisición, puede actualizarse la de inversión, aunque esta última dependerá de la intención del sujeto activo, esto es, si con la adquisición del bien raíz pretende obtener ganancias o dividendos como, por ejemplo, cuando se adquieran para arrendarlos, venderlos o lotificarlos; lo que no acontece cuando se trata de un inmueble tipo vivienda que obtiene para habitarse y no para su explotación comercial o lucrativa. De ahí que la modalidad "inversión" en bienes o derechos con recursos económicos de procedencia ilícita no debe estimarse aplicable, como regla general, al supuesto fáctico de adquirir bienes inmuebles cuando de autos no se infiera la intención de obtener ganancias o dividendos.</p>

Fuente: Construcción propia.

De la tesis anterior es rescatable que, no es necesario que se adquieran los bienes o derechos producto de una actividad ilícita para que "automáticamente" se actualice otra conducta, como la de inversión, sino que dicha conducta, debe probarse del ánimo del agente, con el cual adquirió el bien o derecho. Así lo expresa también López Rojas, quien sostiene que no es relevante (en la conducta de adquisición) la aptitud que tienen todos los bienes de ser revendidos, pues ello es factible prácticamente en todos los casos, sino que el sujeto haya perfeccionado el acto de adquisición con aquella finalidad, como uno de los actos que busca encubrir

el origen ilícito de los activos que se entregan en concepto de precio al transmitente<sup>75</sup>.

Cabe mencionar que Figueroa Velázquez señala que, no importa si la adquisición es nula, anulable o válida, si está fuera simulada, sino que se refiere al simple hecho de “recibir” o “adquirir”, resaltando que, en la temática que nos interesa, la acción delictiva que se pretende sancionar es la consecución de una actividad ilícita, con el objeto de concretar cualquiera de las conductas previstas en el párrafo primero del art. 400 bis del Código Penal Federal. Y lo importante sería que la conducta del receptor sea como si fuere el dueño, es decir, el propietario original<sup>76</sup>.

## **2. Enajenar**

La enajenación consiste en la transmisión del dominio sobre una cosa o derecho que nos pertenece a otro u otros sujetos. El principio fundamental que domina la materia de la enajenación consiste en sostener que nadie puede transmitir a otro más de lo que tiene<sup>77</sup>. Existen múltiples maneras de enajenar: donar, heredar, permutar, vender. En todas ellas la característica principal es que el donatario, heredero, permutante o comprador se hace del dominio de un bien, recurso o derecho. La enajenación puede llevarse de forma gratuita u onerosa<sup>78</sup>.

Con base en el significado gramatical de la palabra, puede decirse que, lo que interesa es el traslado del dominio de un recurso, derecho o bien, sin embargo, cabe realizar el planteamiento sobre si ¿Es indispensable que, quien reciba tal dominio tenga conocimiento de la procedencia ilícita? Al respecto, podemos sostener que, si el receptor no conoce la procedencia ilícita de dicho bien, recurso o derecho, a este no se le podría demandar responsabilidad penal por la comisión

---

<sup>75</sup> López Rojas, D, *op. cit.*, p. 101.

<sup>76</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, pp. 277-278.

<sup>77</sup> IJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005. voz

<sup>78</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 156.



del ilícito, por lo tanto, resulta indispensable el conocimiento por parte del receptor de la procedencia ilícita.

### **3. Administrar**

Entendiendo la palabra en forma jurídica, la administración está conformada por las acciones dirigidas a incrementar el rendimiento de bienes ajenos. Estas acciones son de dos tipos: materiales o jurídicas; las acciones materiales buscan preservar los bienes, mientras que las acciones jurídicas buscan aumentarlos a través de operaciones como la inversión, el arrendamiento, etc. Además, el administrador es una persona física o moral que representa al comitente en las acciones administrativas, por ello adquiere cierto poder sobre lo administrado; sin embargo, el administrador tiene la responsabilidad de ofrecer informes periódicos al comitente sobre su administración<sup>79</sup>.

### **4. Custodiar**

La custodia significa guardar con cuidado y vigilancia. En el supuesto de blanqueo es la acción y efecto de custodiar los bienes de procedencia ilícita con la finalidad de ocultación. En el sentido jurídico el acto de tutela significa realizar actos de tutela respecto de algo o alguien con el fin de conservarlo, de modo tal quien custodie necesariamente persigue el objetivo de ocultar el origen de dichos bienes, y más aún la de asegurar la permanente existencia en el tiempo de dichos bienes<sup>80</sup>.

### **5. Posea**

Respecto de esta conducta es oportuno mencionar que fue añadida mediante la reforma penal de 14 de marzo de 2014, resultado de la evaluación que le fue

---

<sup>79</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 173.

<sup>80</sup> Callegari André, *Lavado de Dinero (Blanqueo de Capitales): Una perspectiva entre los derechos mexicano, español y brasileño*. México, Flores Editor y Distribuidor, S.A. de C.V., 2010, p. 11.

realizada a México durante 2008 por el GAFI, el FMI y el GAFILAT en conjunto, como ya se ha mencionado con anterioridad.

Así, en la publicación de los resultados el 17 de octubre de ese mismo año, se hizo a México, entre otras observaciones, la siguiente: *“El delito de activos no cubre la ocultación o encubrimiento de la verdadera naturaleza, fuente, localización, disposición, movimiento o propiedad de o los derechos respecto de bienes”, ni la “posesión o uso de bienes sin propósito específico”*<sup>81</sup>. Dicha observación derivó en la ya señalada reforma de 2014, la cual ahora obliga a diferenciar claramente entre las conductas de posesión y adquisición<sup>82</sup>, en la que, por ejemplo, podría considerarse que se subsumía dicha conducta.

La posesión es una figura del derecho civil, el artículo 790 del Código Civil Federal la define como: *“Es poseedor de una cosa el que ejerce sobre ella un poder de hecho, salvo lo dispuesto en el artículo 793. Posee un derecho el que goza de él.”* Por otro lado, el artículo 794, señala que *“sólo pueden ser objeto de posesión las cosas y derechos que sean susceptibles de apropiación”*.

El Diccionario Jurídico Mexicano, realiza una enunciación de la postura que han sostenido los múltiples doctrinarios, a saber:

*Poder físico que se ejerce sobre una cosa, con intención de portarse como verdadero propietario de ella (Foignet). Estado de hecho que consiste en retener una cosa en forma exclusiva, llevando a cabo sobre ella los mismos actos materiales de uso y goce que si fuera el propietario de la misma (Planiol). Conjunto de actos por los cuales se manifiesta exteriormente el*

---

<sup>81</sup> García Gibson, “Estatus de Compromiso de México ante el GAFI y el GAFISUD”, *Revista Iter Criminis*, México, 5ª época, no. 1 (jul/ago 2011) pp. 13-25.

<sup>82</sup> Cordero Blanco entiende la adquisición como el ingreso, por cualquier título, de los derechos sobre los bienes de origen delictivo, y menciona que diversos doctrinarios consideraban que ahí se incluía el derecho de posesión, refiriéndose a Del Carpio Delgado, El delito de blanqueo de bienes en el Nuevo Código Penal, pg. 173; Díaz y García Conlledo, blanqueo de bienes, pg. 207; García Arán, en Comentarios al Código Penal, pg. 1156.

*ejercicio de un derecho real o supuesto (Baudry-Lacantinerie). Hecho jurídico consistente en un señorío ejercitado sobre una cosa mueble o inmueble, que se traduce por actos materiales de uso, de goce o de transformación, llevados a efecto con la intención de comportarse como propietarios de ella o como titular de cualquier otro derecho real (Bonnecase). Realización consciente y voluntaria de la apropiación económica de las cosas (Saleilles). Poder físico que se ejerce en forma directa y exclusiva sobre una cosa para su aprovechamiento total o parcial, o para su custodia, como consecuencia del goce efectivo de un derecho real o personal, o de una situación contraria a derecho (Rojina Villegas)<sup>83</sup>.*

## **6. Cambie**

En términos semánticos la voz cambiar, en la acepción que interesa a este análisis, significa dar o tomar algo por otra cosa que se considera del mismo o análogo valor. Es decir, nos encontramos ante un contrato de permuta por medio del cual cada una de las partes transmite a la otra la propiedad de una cosa a cambio de la que a su vez recibe también en propiedad. Las clases de cambio que podemos imaginar son múltiples. Sin embargo, el cambio que se hace en función de los objetos tiene la siguiente división primaria<sup>84</sup>:

- a) De cosa por cosa;
- b) De cosa por dinero, y
- c) De dinero por dinero.

Al respecto, Angélica Ortiz Dorantes hace una puntualización interesante, pues señala que los cambios de a) cosa por cosa, y b) cosa por dinero son, en realidad, contratos de permuta y de compraventa, respectivamente. Así queda reservada la denominación de contrato de cambio para la última de las tres modalidades (dinero por dinero)<sup>85</sup>.

---

<sup>83</sup> IJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005.

<sup>84</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 161.

<sup>85</sup> *Idem*.

## **7. Convierta**

La conversión implica la transformación de los bienes en activos de cualquier tipo, o su transmutación en otros. Muchos procesos de blanqueo se caracterizan por sucesivas transformaciones del bien que proviene directamente del delito previo. Su inclusión es útil para incluir aquellos casos en que un bien circula por el mercado, pero sin desplazamiento de titularidad, ya que normalmente serán actos unilaterales<sup>86</sup>.

Un ejemplo es el dinero obtenido por una red de prostitución se traslada a un simple asiento contable en un banco, después en un cheque de ventanilla, posteriormente es sustituido por un pagaré y finalmente se convierte en acciones al portador<sup>87</sup>.

Por supuesto, esa idea de conversión inmaterial no excluye supuestos de conversión material, por ejemplo, la conversión de joyas en lingotes de oro. Y desde luego, resulta irrelevante si la conversión es reversible o no. Es posible una conversión por adición o supresión de una parte de la cosa, siempre que tal acción mute su naturaleza<sup>88</sup>.

## **8. Deposite**

Por el contrato de Depósito una parte recibe de otra, que la entrega, una cosa mueble, con obligación de guardarla y restituirla cuando sea reclamada. La nota esencial del depósito es la primordial finalidad de custodia, que lo diferencia de aquellos contratos en los cuales esa obligación es accesoria. Depositar es poner bienes o cosas de valor bajo la custodia o guarda de persona física o jurídica que quede en la obligación de responder de ellos cuando se le pidan. A efectos de

---

<sup>86</sup> Aránguez Sánchez, C., *op. cit.*, p. 226.

<sup>87</sup> *Idem.*

<sup>88</sup> *Idem.*

blanqueo de capitales el depósito consiste en la guarda de los bienes, derechos o recursos que representan el producto de una actividad ilícita<sup>89</sup>.

## **9. *Retire***

La acción de retirar no es un concepto jurídico pues no hay ley ni código que defina lo que significa. De acuerdo con el Diccionario de uso del español es, llevarse o sacar dinero u otra cosa que está guardada o depositada en un sitio<sup>90</sup>.

## **10. *Dé o reciba por cualquier motivo***

Esta conducta abarca dos verbos rectores, sobre el que concierne a “Dar” el Diccionario Jurídico Mexicano señala que las obligaciones pueden tener como objeto un dar, un hacer o un no hacer. Al respecto, las obligaciones de dar están reguladas en los artículos 2011-2026 del Código Civil Federal; de conformidad con el artículo 2011, la obligación de dar puede consistir:

- I. En la traslación de dominio de cosa cierta;
- II. En la enajenación temporal del uso o goce de cosa cierta;
- III. En la restitución de cosa ajena o pago de cosa debida.

Angélica Ortiz Dorantes señala que, la fracción I de este artículo prevé la traslación de dominio, la cual puede realizarse a título oneroso (compra-venta) o a título gratuito (donación). Tanto la compra-venta como la donación traen aparejada una enajenación<sup>91</sup>.

La fracción II hace referencia a la enajenación temporal de una cosa, esto puede actualizarse mediante un contrato de comodato o de arrendamiento<sup>92</sup>.

---

<sup>89</sup> Callegari André, *op. cit.*, p. 12.

<sup>90</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, voz: retirar, GREDOS, 2007.

<sup>91</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 165.

<sup>92</sup> *Idem*.

Finalmente, la fracción III versa sobre la restitución de la cosa o el pago de la cosa debida. Tal situación actualiza un contrato de mutuo con garantía prendaria<sup>93</sup>.

En el sentido profundo del término, la dación es una tradición y entrega real y efectiva de una cosa; es un doy para que des o un doy para que hagas y, en consecuencia, podría ser un contrato innominado<sup>94</sup>.

Sobre el verbo “recibir” María Moliner señala su acepción gramatical, la cual dispone como “ser objeto indirecto de la acción de dar, en cualquier acepción o de la de enviar”<sup>95</sup>. Al respecto señala Angélica Ortiz Dorantes que dicho verbo no tiene un significado jurídico y, por lo tanto, debemos atender únicamente a su valor gramatical, el cual se refiere a una acción física pues únicamente los objetos son susceptibles de ser tomados<sup>96</sup>.

Por último, la expresión por cualquier motivo que abarca los verbos típicos de dar o recibir es desafortunada pues, como es lógico, el motivo por el cual se hayan llevado estas acciones —como las del resto que conforman la descripción típica— debe ser punible<sup>97</sup>.

## **11. *Invierta***

Invertir es la palabra castellana que, referida a bienes o caudales, significa emplearlos o colocarlos en aplicaciones productivas: dicho sea esto último con la mayor amplitud, pues el producto o beneficio puede ser el mero uso propio, y también, sea dicho con la aclaración de que basta el ánimo de obtener beneficios, aunque de hecho no se obtengan efectivamente. Por supuesto que el empleo o la colocación son de bienes que proceden o representan el producto de una actividad ilícita con las finalidades de ocultación o encubrimiento<sup>98</sup>.

---

<sup>93</sup> *Idem.*

<sup>94</sup> IJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, voz: dar, Porrúa, 2005.

<sup>95</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.

<sup>96</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 165.

<sup>97</sup> *Idem.*

<sup>98</sup> Callegari André, *op. cit.*, p. 12.

Concuera con la postura del párrafo precedente López Rojas, quien señala que no cualquier acto de inversión satisface las exigencias de la figura estudiada, sino que habrá que constatar si esas conductas efectivamente tienen la capacidad o idoneidad *ex ante* para poner en peligro el bien jurídico; a efecto de establecer qué transacciones califican como tal, no debe atenderse únicamente a la aptitud del bien adquirido para su posterior reventa (pues ello es factible en la práctica en la totalidad de los casos), sino a la proyección subjetiva de los sujetos al momento de perfeccionar el negocio. Es decir, el ánimo de introducir el bien en el tráfico y hacerlo circular, para ir borrando sucesivamente su conexión con el dinero sucio que se pagó por él, hasta alcanzar un “título legítimo” que permita su disfrute con cierto margen de tranquilidad<sup>99</sup>.

## **12. *Traspase***

Nos encontramos ante un verbo que no tiene sentido jurídico. Es una voz del lenguaje coloquial. Entre los muchos sentidos que la RAE le da, el que tiene relación con el delito que se analiza, es: pasar o llevar algo de un sitio a otro. Ceder a favor de otra persona el derecho de dominio de algo.

Sin embargo, la primera acepción, referente al cambio de ubicación de un bien, es conocido por el derecho mercantil como contrato de porte. Por lo tanto, la acepción que cobra sentido es la de ceder a favor de otra persona el derecho de dominio de algo, esta hipótesis puede verse actualizada en casos de enajenación o transferencia<sup>100</sup>. Por lo tanto, considero, que se trata de un verbo redundante e innecesario, pues encuadra conductas previstas por otros verbos.

## **13. *Transporte***

El transporte es una institución de derecho mercantil (denominada contrato de porte). En dicho contrato, intervienen las siguientes personas: a) El remitente

---

<sup>99</sup> López Rojas, D., *op. cit.*, pp. 105-106.

<sup>100</sup> Ortiz Dorantes, *op. cit.*, p. 166.

que es una persona física o moral que realiza la expedición o entrega de la carga a transportar; b) El porteador quien acepta la obligación de llevar a cabo el transporte y se encarga de cumplir lo pactado con sus propios medios, y c) El destinatario que es la persona a quien se deberá entregar la carga transportada<sup>101</sup>.

Transportar es llevar a una persona o cosa de un sitio a otro sirviéndoles de vehículo o de conducto, o conduciendo o utilizando el vehículo sobre el que viajan o van cargadas<sup>102</sup>. En el delito de blanqueo de capitales es normal que los blanqueadores transporten ingentes cuantías de dinero o valores de un lugar a otro con la finalidad de que no queden huellas del dinero obtenido ilícitamente<sup>103</sup>.

#### **14. *Transfiera***

La transferencia consiste en movilizar de un lugar a otro los recursos a través de un “conjunto de organizaciones e individuos que toma en propiedad o facilitan la transferencia de propiedad de los recursos, así como su movimiento de un agente a otro”. Es evidente entonces que la conducta que aquí se describe no puede ser otra que el traslado de dineros o bienes, generalmente en el tráfico de drogas del lugar de consumo donde se obtiene el precio final que el consumidor ha pagado por la droga, a los países productores<sup>104</sup>.

#### **15. *Oculte***

Ocultar implica el acto de evitar revelar; la acción tendiente a evitar o dificultar el descubrimiento de algo. Además, ocultar se refiere al acto de retirar de la vista un bien y colocarlo donde nadie puede saber dónde se encuentra. Esconderlo de alguna manera. Esta disposición se relaciona con el engaño intencional a terceros; lo que incluye, por supuesto, el ocultamiento intencional frente a las fuerzas de

---

<sup>101</sup> *Idem.*

<sup>102</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.

<sup>103</sup> Callegari André, *op. cit.*, p. 12.

<sup>104</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 285.



seguridad, con el fin de que no descubran las maniobras de encubrimiento o distracciones señaladas<sup>105</sup>.

Según la terminología de las Naciones Unidas (UNODC), el ocultamiento o la disimulación de la verdadera naturaleza, fuente, ubicación, disposición, movimiento o titularidad de derechos con respecto a los fondos es una típica conducta de prelavado (*prewashing*) o estratificación que puede darse durante las etapas preliminares de un proceso completo de lavado de dinero; es decir, antes de que los fondos de origen delictivo se integren/inviertan en el mercado legal, a fin de que los activos originales o sus sustitutos parezcan provenientes de un origen legítimo<sup>106</sup>.

Un ejemplo claro de ocultamiento de fondos de origen delictivo en un proceso completo de lavado de dinero podría ser el transporte o la separación de fondos provenientes del narcotráfico al menos a pasos de distancia de su origen delictivo (primera etapa del proceso); después, la conversión de estos fondos en dinero electrónico depositado en una cuenta bancaria (segunda etapa del proceso); y, finalmente, la compra de una fábrica con los fondos ya convertidos y disimulados (tercera etapa del proceso). Podría decirse, entonces, que el resultado y la intención ulterior del proceso de lavado en tres etapas consiste en la disimulación de la verdadera naturaleza, identidad u origen de los fondos de origen delictivo en el mercado, así como la reinversión de los fondos en, por ejemplo, empresas rentables y legítimas, mediante la adquisición de una fábrica<sup>107</sup>.

## **16. Encubra**

El verbo encubrir se compone de “en” y “cubrir”, que es ocultar una cosa o no manifestarla; impedir que llegue a saberse una cosa, hacerse responsable de

---

<sup>105</sup> Durrieu Figueroa, R., *La ganancia económica del delito, lavado de dinero, decomiso y financiamiento del crimen organizado y del terrorismo*, Buenos Aires, Marcial Pons Argentina, 2017, p. 269.

<sup>106</sup> *Ibidem*, p. 270.

<sup>107</sup> *Ibidem*, p. 271.

encubrimiento de un delito; este último es la acción y efecto de encubrir; participación en las responsabilidades de un delito, con intervención posterior al mismo, por aprovechar los efectos de él, impedir que se descubra, favorecer la ocultación o la fuga de los delincuentes. Al referirnos a las diversas clases de encubrimiento, cabe señalar las que a continuación se precisan<sup>108</sup>:

1. Por *favorecimiento*. Opera cuando, después de ejecutado un delito y sin haber participado en el mismo, el sujeto de que se trata ayuda de cualquier forma al responsable a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse a la acción de esta última. De acuerdo con su naturaleza, se afirma que es un delito que se opone a la administración de justicia.
2. Por *receptación*. Se da cuando alguien con ánimo de lucro adquiera, reciba u oculte el producto del delito producido por otro, a sabiendas de que provenía de un hecho ilícito, o si de acuerdo con las circunstancias debería presumirse tal extremo. Al percibir su alcance, se entiende la inclusión de este tipo en el título de los delitos patrimoniales.
3. Por *el complemento*. Que surge cuando el agente de este ilícito (encubrimiento) tiene como propósito asegurar el provecho económico al sujeto encubierto. Se distingue de las dos clases anteriores, por el interés pecuniario pretendido por el que se ve auxiliado con la actividad complementaria que recae sobre los objetos producto del delito.

### **17. Pretenda ocultar o encubrir**

Sobre este punto, se pronuncia Angélica Ortiz Dorantes, quien señala que el legislador cometió un yerro pues estableció como conducta lo que, en realidad, es una forma de imperfecta realización. En efecto, pretender ocultar o encubrir no es otra cosa que la ocultación o el encubrimiento en grado de tentativa. El activo que pretende ocultar o encubrir no pudo lograr su objetivo; es decir, su intención se ha

---

<sup>108</sup> IJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005.

quedado en una fase del *iter criminis*<sup>109</sup>. Al respecto y, como se ha señalado anteriormente, el delito de lavado de dinero puede cometerse en grado de tentativa.

### **A. Naturaleza**

Cuando la expresión incluye la naturaleza, ello implica la calidad esencial de que los activos deriven de actividades delictivas<sup>110</sup>.

### **B. Origen**

Cuando la definición del tipo penal se refiere a la palabra origen, que también puede ser interpretada como fuente, ello estaría indicando el origen físico de los activos de origen delictivo<sup>111</sup>, entiendo que se refiere a la ocultación del delito del cual proceden.

### **C. Ubicación**

Es el lugar en el que se encuentra una cosa. Estar situado en determinado lugar<sup>112</sup>.

### **D. Destino**

María Moliner señala que es el uso o aplicación que se da o piensa dar a una cosa. Lugar al que se dirige alguien o algo. Sitio, función, etc., a que una cosa va o ha de ir a parar<sup>113</sup>.

### **E. Movimiento**

Tanto la RAE como Moliner reconocen una amplia variedad de acepciones. Lo que puede corresponder con la descripción típica es el estado de los cuerpos mientras cambian de posición<sup>114</sup>.

---

<sup>109</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 169.

<sup>110</sup> Durrieu Figueroa, R., *op. cit.*, p. 269.

<sup>111</sup> *Ibidem*, pp. 269-270.

<sup>112</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.

<sup>113</sup> Moliner María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.

<sup>114</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 170.

## **F. Propiedad**

Según Rojina Villegas, la propiedad es “*el poder que una persona ejerce en forma directa e inmediata sobre una cosa para aprovecharla totalmente en sentido jurídico, siendo oponible este poder a un sujeto pasivo universal, por la virtud de una relación que se origina entre el titular y dicho sujeto*”<sup>115</sup>.

A su vez, el artículo 830 del Código Civil Federal establece las limitaciones que tiene un propietario: “*El propietario de una cosa puede gozar y disponer de ella con las limitaciones y modalidades que fijen las leyes.*”

La misma Ley establece que, de conformidad con lo establecido en el artículo 747 del mismo ordenamiento, todas las cosas que no estén excluidas del comercio pueden efectivamente ser susceptibles de apropiación. Según los artículos 747, 748 y 749, las únicas cosas que están fuera del comercio son aquellas que no pueden ser reducidas a propiedad individual, bien en virtud de su propia naturaleza o bien porque la Ley así lo disponga.

Ahora bien, cabe resaltar que para llevar a cabo la apropiación de una cosa la Ley ha dispuesto diversos medios, como lo son el contrato, la herencia, el legado, la accesión, ocupación, adjudicación, prescripción, donación, sociedad, permuta, ciertas disposiciones legales, etc<sup>116</sup>.

## **G. Titularidad**

La titularidad se refiere a la naturaleza jurídica de los fondos de origen delictivo. Por ejemplo, si la titularidad de los bienes derivados del crimen fue disimulada o cubierta mediante un proceso contable de facturas falsas, sin si quiera haber sido efectivamente trasladados de un lugar a otro<sup>117</sup>. Sin embargo, Angélica Ortiz Dorantes refiere que la titularidad más bien se refiere a la calidad de titular de

---

<sup>115</sup> Rojina Villegas, Rafael, *Derecho civil mexicano, bienes, derechos reales y posesión*, México, Porrúa, 1976. , t. II, p. 78.

<sup>116</sup> IJJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005.

<sup>117</sup> Durrieu Figueroa, R., *op. cit.*, pp. 269-270.

un derecho o de otra relación jurídica, es decir, persona o entidad a cuyo nombre figura una propiedad o un derecho<sup>118</sup>.

#### IV. EL OBJETO DEL DELITO

El objeto del delito es entendido como la persona o cosa sobre la que recae la conducta delictiva, sea corpórea o incorpórea<sup>119</sup>. En consecuencia, según lo indica el artículo 400 bis del Código Penal Federal, el objeto del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita son los: “*recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita...*”

Sobre lo anterior podemos criticar la idoneidad de los objetos del delito que han sido considerados por el legislador mexicano, en este sentido, Angélica Ortiz Dorantes señala que los “recursos y derechos” se encuentran englobados dentro de la clasificación de “bienes” derivado de que, solamente aquello que es susceptible de cuantificarse monetariamente puede ser considerado como objeto del delito<sup>120</sup>.

Al respecto señala la autora, en primer término, sobre los *recursos*, que es ociosa la expresión, pues se refiere a los recursos económicos (numerario), mismos que son una especie del género bienes, pues como lo señala Gómez Iniesta, citado por ella, el dinero es un “bien jurídicamente cualificado”, por lo tanto, es reiterativo comprender dentro de nuestra legislación la expresión de *recursos*. En segundo término, refiriéndonos a los *derechos*, señala que la doctrina civilista, al interpretar el término *bienes*, incluye en este tanto las cosas como los *derechos*.

De esta manera se sostiene que la connotación jurídico-civil de la expresión bienes equivale a todo aquello que puede ser objeto de un derecho subjetivo y no solamente derecho real, sino también personal; así pues, los derechos son bienes

---

<sup>118</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 170.

<sup>119</sup> García, E., *op. cit.*, p. 466.

<sup>120</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 231.

intangibles y, en consecuencia, éstos últimos abarcan, por ejemplo, los derechos de crédito, el numerario o divisas, las acciones de sociedades, las obligaciones, etcétera, en consecuencia, la voz *derechos*, resulta inútil por reiterativa, al considerar que el vocablo *derechos* se incluye en el de *bienes*<sup>121</sup>.

Cabe hacer mención en este apartado, sobre la relación que existe entre el objeto material del delito de lavado de dinero y el delito previo; al respecto, tenemos que es un requisito indispensable que los bienes hayan sido obtenidos, conseguidos o motivados por el delito del que derivan, en el que tienen su causa, razón de ser o fundamento, dentro del marco de una relación causa-efecto<sup>122</sup>; pues la comisión del delito previo habilita a los bienes para que puedan formar parte del delito de operaciones. Además, será necesario que el objeto proveniente del delito subyacente se encuentre dentro del comercio para que pueda ser aplicado a fin de tomar la apariencia de un objeto lícito e ingresar al mercado legal<sup>123</sup>.

Ahora bien, sobre la procedencia de los bienes, es acertado recordar que los bienes o las ganancias pueden proceder directa o indirectamente del delito previo, en consecuencia, Ortiz Dorantes nos dice que existen las siguientes clases de bienes objeto de operaciones: a) Bienes procedentes directamente del delito previo; b) Bienes sustitutivos procedentes indirectamente del delito previo; es decir, adquiridos con las ganancias obtenidas por éste, siempre que no se hayan utilizado como instrumento del delito, o c) Bienes en cadena que hayan sido sometidos al proceso de blanqueo, experimentando una serie de transformaciones para ocultar su origen ilícito<sup>124</sup>.

---

<sup>121</sup> *Idem*.

<sup>122</sup> El término *proceder/representar* utilizado en nuestra legislación, debe ser entendido como que el bien en cuestión ha de tener su causa, su razón de ser, su fundamento en éste. Con esta idea se habrán de excluir, en principio, los instrumentos del delito, los bienes empleados en su comisión que no mantienen una relación causa-efecto con el delito, sino, como su mismo nombre lo indica, meramente instrumental.

<sup>123</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 231.

<sup>124</sup> *Ibidem*, p. 237.

Figuroa Velázquez, también proporciona un listado de los bienes objeto de operaciones, enfatizando que, solamente cuando se ha obtenido una ganancia podríamos decir que ha surgido un objeto material para el lavado de dinero, debiendo así, excluirse los instrumentos del delito, los bienes empleados en su comisión que no mantienen una relación causa-efecto con el delito, sino, como su nombre lo indica, meramente instrumental. El lavado de dinero requiere por exigencia legal la realización de que las acciones típicas recaigan sobre bienes que tienen su origen en una actividad ilícita o que provienen de la comisión de ésta<sup>125</sup>, así se puede hablar de los siguientes supuestos<sup>126</sup>:

1. El precio recompensa o promesa del delito. Éste se encuentra constituido por cualquier clase de retribución económica que el autor o participe de un delito recibe como recompensa o promesa para cometer un delito; en estos supuestos la conducta del activo se comprende en el artículo 13, fracción VII del Código Penal Federal<sup>127</sup>.
2. El producto del delito. Los bienes que directamente han sido generados o producidos por la comisión de un delito sólo pueden ser considerados como objeto material del delito de lavado de dinero cuando consista en bienes generados por la ejecución del delito previo que, al poder ser valorados económicamente, sean susceptibles de incorporarse al patrimonio. Así, en la medida que no se cumplan estas dos exigencias no deben ser considerados objeto material del delito de lavado de dinero. Sin embargo, habrá que excluir aquellos bienes que, aún siendo producto de un delito, ostentan unas

---

<sup>125</sup> Sin embargo, con base en la siguiente jurisprudencia, no es indispensable que exista sentencia firme sobre la realización del delito previo. **OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. ACREDITAMIENTO DEL CUERPO DEL DELITO.** Para que se acredite la corporeidad del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 bis, párrafo primero, del Código Penal Federal, no es imprescindible que se demuestre la existencia de un tipo penal diverso, porque de conformidad con el párrafo sexto del mismo artículo, basta que no se demuestre la legal procedencia de los recursos y que existan indicios fundados de la dudosa procedencia de los mismos para colegir la ilicitud de su origen; de otra manera, la intención del legislador de reprimir tales conductas se anularía ante la necesidad de demostrar plenamente el ilícito que dio origen a esos recursos. Tesis: I.2o.P. J/13, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XII, Septiembre de 2000, p. 629.

<sup>126</sup> Figuroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 181-183.

<sup>127</sup> Artículo 13.- Son autores o partícipes del delito: VII.- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito [...]

cualidades específicas que imposibilitan su incorporación al tráfico económico.

3. El beneficio utilidad o ganancia del delito. Los beneficios, ganancias o utilidades, son los bienes que constituyen la consecuencia económica o que representa un interés jurídicamente valorable y que haya sido obtenido tanto de forma directa como indirecta de la comisión de un delito. Debe ser entendido que los beneficios comprenden aquellos que proceden indirectamente de la comisión del delito, así como los que proceden directamente. Por lo cual, interesa llamar la atención sobre el hecho de que, cuando se emplean voces tales como “delito”, “ilegal” o “ilícito” para adjetivar el objeto del lavado, esa contrariedad a Derecho no es predicable respecto de los bienes en sí mismos, esto es, ser considerados aisladamente, sino debe ser a través de la relación que existe entre riqueza y su poseedor, esto es, del comportamiento en virtud del cual se haya podido alcanzar la posesión, el mantenimiento o el ocultamiento de la ilicitud del bien de se trate. Por consiguiente, el objeto del lavado de dinero no tiene por qué ser solamente el producto directo o inmediato del delito previo y, por último:
4. El objeto material del delito. En este supuesto es menester determinar si el objeto sobre el que recae la acción típica del delito anterior o previo puede constituir el objeto material del delito de lavado de dinero.

Del Carpio Delgado Juana, citada por Angélica Ortiz Dorantes, sostiene que, para que el objeto material del delito previo coincida con el de operaciones es necesario que concurren las siguientes condiciones: a) se pueda valorar económicamente; b) se pueda incorporar al patrimonio<sup>128</sup>, y c) que la ejecución de

---

<sup>128</sup> Al respecto se pronuncia Carlos Aránguez Sánchez, para que los bienes puedan ser objeto material del delito de blanqueo deben ser susceptibles de tráfico mercantil, pues dicho requisito está implícito en la idea de circulación de bien por la economía legal que subyace en la ratio legis del precepto, el cual alude expresamente al que «adquiera, convierta o transmita»; así como en la misma finalidad perseguida por el blanqueador. Aránguez Sánchez, C., op. cit., p. 182.



los actos de blanqueo sobre ese objeto no constituya el delito previamente cometido<sup>129</sup>.

En general se ha interpretado que el objeto del delito del art. 400 bis del Código Penal Federal, es muy amplio y abstracto, pues da cabida a todo tipo de bienes, muebles, inmuebles y los derechos de unos y otros, como sería el dinero, metales, piedras preciosas, títulos de crédito, valores y ganancias, en términos generales los objetos de este delito son, cualquier cosa que produzca un beneficio económico.

De este modo, solo puede ser considerado como objeto material del delito de lavado de dinero, cuando consista en bienes generados por la ejecución del delito previo que, al poder ser valorados económicamente, sean susceptibles de incorporarse al patrimonio legal. Sin embargo, en la medida que no se cumplan estas dos exigencias, no deben ser considerados como objeto material del delito de lavado de dinero<sup>130</sup>.

El problema reside en determinar qué ha de entenderse por origen de los bienes. Desde el punto de vista estrictamente gramatical, el término origen debe ser entendido como principio, nacimiento, manantial, raíz y causa de una cosa<sup>131</sup>. Definida la palabra tenemos la información necesaria para desentrañar el sentido del tipo penal; ha de descubrirse la causa de los recursos, derechos o bienes, es decir, su procedencia.

En la legislación penal mexicana no se ha limitado la procedencia de los recursos a ciertos parámetros, como pudieran ser la comisión de delitos graves o el monto

---

<sup>129</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 232. Al respecto también se pronuncia Carlos Aránguez Sánchez, el objeto material del delito previo puede ser a su vez objeto material del delito de blanqueo, pero siempre que la nueva acción no pueda ser consumida en el delito previo. Desde luego esto no significa que el objeto material del blanqueo deba coincidir necesariamente con el objeto material del delito previo. Aránguez Sánchez, *op. cit.*, p. 205.

<sup>130</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 185.

<sup>131</sup> Gómez de Silva, Guido. *Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Española*. México: Fondo de Cultura Económica, 1998.

de la cantidad lavada, sino que se ha creado un tipo penal abierto a la comisión de cualquier delito previo y a cualquier cantidad monetaria en la que los bienes puedan valorarse, esto puede llevar a enfocar recursos a la persecución de conductas que sean menos trascendentales para preservar los bienes jurídicos tutelados por el tipo penal; sin embargo, se ha optado por la ideología de que las mismas razones que pueden alegarse para sostener el castigo de lavado de dinero procedentes de un determinado crimen valen así mismo para justificar su extensión a otros delitos previos<sup>132</sup>.

Es necesario advertir la naturaleza de la unión entre el bien apto para el lavado de dinero con el hecho previo ilícito, es decir, se trata de un delito de referencia, en la medida que consiste en aprovecharse de los efectos de un delito ya cometido, y por consecuencia, requiere como presupuesto la previa realización de ese delito<sup>133</sup>.

## V. LA TIPICIDAD Y SU AUSENCIA

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<sup>134</sup>. Para Celestino Porte Petit la tipicidad es la adecuación de la conducta al tipo, que se resume en la formula *nullum crime sine tipo*<sup>135</sup>.

Dentro de la teoría del delito, una cuestión es la ausencia de tipicidad o atipicidad (aspecto negativo del delito) y otra diversa la falta de tipo (inexistencia del presupuesto general del delito), pues la primera supone una conducta que no llega a ser típica por la falta de alguno o algunos de los elementos descriptivos del tipo, ya con referencia a calidades en los sujetos, de referencias temporales o

---

<sup>132</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, pp.189-190.

<sup>133</sup> *Ibidem*, p.198.

<sup>134</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p.167.

<sup>135</sup> *Ibidem*, p.168.

especiales, de elementos subjetivos, etc., mientras la segunda presupone la ausencia total de descripción del hecho en la ley<sup>136</sup>.

Nuestro Código Penal se refiere a la ausencia de tipicidad. Se incluyó en la fracción II del artículo 15 relativo a las Causas de Exclusión del Delito, cuando “*Se demuestre la inexistencia de alguno de los elementos que integran la descripción típica del delito de que se trate*”.

Las causas de atipicidad pueden reducirse a las siguientes: a) Ausencia de la calidad o del número exigido por la Ley en cuanto a los sujetos activos y pasivo; b) Si faltan el objeto material o el objeto jurídico; c) Cuando no se dan las referencias temporales o espaciales requeridas en el tipo; d) Al no realizarse el hecho por los medios comisivos específicamente señalados en la Ley; e) Si faltan los elementos subjetivos del injusto legalmente exigidos; y, f) Por no darse, en su caso, la antijuricidad especial.

Esto cobra especial relevancia en este caso, derivado de lo que ya se mencionó sobre el objeto material del tipo de lavado de dinero, pues una vez que se realizaron actividades ilícitas y se trata de ingresar las ganancias al mercado formal, si no se pagan contribuciones al fisco federal no debe considerarse que esa conducta es constitutiva de defraudación fiscal, toda vez que los recursos provienen de una actividad ilícita, misma que no está grabada, entonces, no podríamos hablar de que existe objeto material para el tipo de defraudación fiscal y, por lo tanto, terminaríamos en el supuesto de que falta un elemento del tipo, la conducta es atípica, entonces el supuesto contemplado en el párrafo tercero del artículo 108 del Código Fiscal Federal resulta inaplicable.

---

<sup>136</sup> Sexta Época, Registro: 908123, Primera Sala, Tesis Aislada, Fuente: Apéndice 2000, Tomo II, Penal, P.R. SCJN, Tesis: 3182, p.147.

## VI. EL ERROR DEL TIPO

El error de tipo versa también sobre la antijuridicidad. Quien en virtud de un error esencial e invencible cree atípica su actuación, indudablemente la considera lícita, acorde con el Derecho, siendo en realidad contraria al mismo<sup>137</sup>.

El delito se excluye cuando, entre otras causas se realiza la acción o la omisión bajo un error invencible, sobre alguno de los elementos esenciales que integran el tipo penal, conforme al inciso A) de la fracción VIII del artículo 15 del Código Penal.

El error de tipo, sobreviene cuando hay un desconocimiento o error sobre la existencia de los elementos esenciales del tipo, y por lo tanto no podrá haber delito.

El error de tipo en el delito de Lavado de Dinero puede consistir en que el sujeto activo desconozca que los bienes que está administrando, invirtiendo, etc., provengan de un delito, ya que se le representó una falsa realidad, la cual no podía vencer, luego entonces dicho sujeto no está actuando con dolo, mismo que es un elemento del tipo<sup>138</sup>.

## VII. ANTIJURIDICIDAD Y AUSENCIA DE ANTIJURIDICIDAD

El agotamiento del tipo penal es insuficiente para establecer la ilicitud de la conducta. Para que esta ilegalidad se de, es necesario que la realización del tipo no esté autorizada por el derecho, esto es, que sea antijurídica. Por tanto, la cuestión de la antijuridicidad se centra en la prueba sobre la existencia de una causa de justificación legítimamente del comportamiento que realice el citado tipo penal; es decir, una acción será típica si infringe una norma, y será antijurídica si no está amparada por una causa de justificación<sup>139</sup>.

---

<sup>137</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 260.

<sup>138</sup> García, E., *op. cit.*, p. 181.

<sup>139</sup> Díaz de León, Marco, *op. cit.*, p. 141.

Así, la discordancia de la conducta con el orden jurídico no se da por la simple contravención de una norma, sino que, para ser antijurídica dicha discordancia, se requiere de la ausencia de causas de justificación<sup>140</sup>.

Según el artículo 15 del Código Penal, en sus fracciones III a la VI, las causas de justificación son: a) legítima defensa; b) estado de necesidad, si el bien salvado es de más o igual valía que el sacrificado; c) cumplimiento de un deber; d) ejercicio de un derecho; e) obediencia jerárquica (si el inferior está legalmente obligado a obedecer), e impedimento legítimo. Sin embargo, cabe recordar que las causas de justificación, como autorizaciones del orden jurídico para realizar la conducta prohibida por la norma o para omitir la acción impuesta por la misma, no se limitan al Derecho penal, sino se encuentran en todo el ordenamiento jurídico<sup>141</sup>.

## VIII. LA CULPABILIDAD Y LAS CAUSAS DE INCULPABILIDAD

Siguiendo un proceso de referencia lógica, una conducta será delictuosa no sólo cuando sea típica y antijurídica, sino además culpable. Porte Petit define la culpabilidad como el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con el resultado de su acto, posición sólo válida para la culpabilidad a título doloso, pero no comprende los delitos culposos o no intencionales en los cuales, por su naturaleza misma, no es posible querer el resultado; se caracterizan por la producción de un suceso no deseado por el agente ni directa, indirecta, indeterminada o eventualmente, pero acaecido por la omisión de las cautelas o precauciones exigidas por el Estado. Por ello consideramos a *la culpabilidad* como el *nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su acto*<sup>142</sup>.

Para Villalobos, “*la culpabilidad, genéricamente, consiste en el desprecio del sujeto por el orden jurídico y por los mandatos y prohibiciones que tienden a constituirlo y conservarlo, desprecio que se manifiesta por franca oposición en el*

---

<sup>140</sup> *Idem.*

<sup>141</sup> *Idem.*

<sup>142</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 234.

*dolo, o indirectamente, por indolencia o desatención nacidas del desinterés o subestimación del mal ajeno frente a los propios deseos, en la culpa*<sup>143</sup>.

La culpabilidad reviste dos formas: dolo y culpa, según el agente dirija su voluntad consciente a la ejecución del hecho tipificado en la ley como delito, o cause igual resultado por medio de su negligencia o imprudencia. Se puede delinquir mediante una determinada intención delictuosa (dolo) o por descuidar las precauciones indispensables exigidas por el Estado para la vida gregaria (culpa)<sup>144</sup>.

En el dolo, el agente, conociendo la significación de su conducta, procede a realizarla. En la culpa consciente o con previsión, se ejecuta el acto con la esperanza de que no ocurrirá el resultado; en la inconsciente o sin previsión, no se prevé un resultado previsible; existe también descuido por los intereses de los demás<sup>145</sup>.

El problema de la inculpabilidad representa el examen último del aspecto negativo del delito. Así, solamente puede obrar en favor de la conducta de un sujeto una causa de inculpabilidad, cuando previamente no medio en lo externo una de justificación, ni en lo interno una de inimputabilidad<sup>146</sup>.

Para que un sujeto sea culpable, según se ha dicho, precisa en su conducta la intervención del conocimiento y de la voluntad; por lo tanto, la inculpabilidad debe referirse a esos dos elementos: *intelectual* y *volitivo*. Toda causa eliminadora de alguno o de ambos, debe ser considerada como causa de inculpabilidad. Llenan el campo de las inculpabilidades el *error* y la *no exigibilidad de otra conducta*<sup>147</sup>.

---

<sup>143</sup> *Idem.*

<sup>144</sup> *Ibidem*, p. 237.

<sup>145</sup> *Idem.*

<sup>146</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 258.

<sup>147</sup> *Idem.*

## IX. ERROR DE PROHIBICIÓN

La fracción VIII del artículo 15, del Código Penal Federal, comprende tanto el error de tipo como el error de prohibición (incluyendo en éste el de permisión); el error de tipo en el inciso A); el de prohibición, o error de derecho, se enmarca en el B) y se da cuando el agente realiza la acción o la omisión bajo un error invencible respecto a la ilicitud de la conducta.

La esencia del error de derecho radica en que el sujeto, no obstante conocer el hecho que realiza, esta ignorante de la obligación que tiene de respetar o acatar una norma penal determinada, ya por desconocimiento de la propia norma que le impone hacer algo o abstenerse de hacerlo, o porque su conocimiento de ella es imperfecto; se precisa que dicho error sea invencible o insuperable, esto es, que el sujeto esté imposibilitado para conocer la ilicitud de su acción u omisión, lo cual significa que si con diligencia pudo tener información de la ley y de su sentido y no se esforzó en hacerlo, no puede alegar que su error sea inculpable. En el mismo inciso B) se acoge el llamado error de permisión, si el sujeto se encuentra en un error invencible, por creer que su conducta se encuentra justificada<sup>148</sup>.

## X. LA PUNIBILIDAD Y SU AUSENCIA

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

---

<sup>148</sup> Castellanos Fernando, *op. cit.*, p. 263.

con la punición misma, con la imposición concreta de las sanciones penales, con el cumplimiento efectivo de la llamada amenaza normativa<sup>149</sup>.

En resumen, punibilidad es: a) Merecimiento de penas; b) Conminación estatal de imposición de sanciones si se llenan los presupuestos legales; y, c) Aplicación fáctica de las penas señaladas en la ley<sup>150</sup>.

Existe ausencia de punibilidad cuando, en función de las excusas absolutorias no es posible la aplicación de la pena; constituyen el factor negativo de la punibilidad. Son aquellas causas que dejando subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho, impiden la aplicación de la pena. El Estado no sanciona determinadas conductas por razones de justicia o equidad, de acuerdo con una prudente política criminal. En presencia de una excusa absoluta, los elementos esenciales del delito (conducta o hecho, tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad), permanecen inalterables; sólo se excluye la posibilidad de punición<sup>151</sup>.

## XI. LA TENTATIVA

Los instrumentos internacionales que mencionan expresamente la punibilidad de la tentativa del delito de lavado de dinero es el Convenio de Viena de 1988. Desde el primer “proyecto de convención contra el tráfico de estupefacientes y sustancias psicotrópicas” elaborado por el secretario general, se sanciona la tentativa (art. 2.1, d). El art. 3.1. c) IV) del texto definitivo dice que cada parte ha de adoptar las medidas necesarias para tipificar penalmente en su Derecho interno, cuando se cometa intencionalmente, a reserva de sus principios constitucionales y de los conceptos fundamentales de su ordenamiento jurídico, la tentativa de cometer los delitos mencionados en el artículo 3º, entre los que se encuentra el lavado de dinero. Esta declaración se reproduce en el artículo 6.1, d) de la Convención del Consejo de Europa. La Directiva del Consejo de las Comunidades

---

<sup>149</sup> *Ibidem*, p. 275.

<sup>150</sup> *Silva, Silva, H. op. cit.*, p. 25.

<sup>151</sup> *Romero Luis, V. J., & Villavicencio Flores, K.S. op. cit. pp. 27-29.*



Europeas de 1991 considera en el artículo 1º que constituyen lavado de dinero las tentativas de perpetrar las infracciones de lavado de dinero que regula el mencionado texto.

En el Derecho Penal Mexicano, “Tentativa” es la figura delictiva que se produce cuando habiendo dado comienzo a la ejecución del delito se interrumpe ésta por causas ajenas a la voluntad del agente. El Código Penal Federal establece:

*Artículo 12.- Existe tentativa punible, cuando la resolución de cometer un delito se exterioriza realizando en parte o totalmente los actos ejecutivos que deberían producir el resultado, u omitiendo los que deberían evitarlo, si aquél no se consuma por causas ajenas a la voluntad del agente.*

*Para imponer la pena de la tentativa el juez tomará en cuenta, además de lo previsto en el artículo 52, el mayor o menor grado de aproximación al momento consumativo del delito.*

*Si el sujeto desiste espontáneamente de la ejecución o impide la consumación del delito, no se impondrá pena o medida de seguridad alguna por lo que a éste se refiere, sin perjuicio de aplicar la que corresponda a actos ejecutados u omitidos que constituyan por sí mismos delitos.*

El *iter criminis* señala la existencia de una serie de momentos que recorre la acción punible dolosa, a partir de la primera idea de cometer el delito hasta su culminación. Carmignani, señalaba que la “*tentativa correspondía a un esfuerzo de la intención y del cuerpo, mediante el cual, con el propósito de cometer un delito, se emprenden los actos oportunos, salvo sólo aquellos que constituyen su consumación*”. Agrega que: “*Sucedo a menudo que un acto a primera vista parece tentativa, mientras no es tal en realidad. Esto puede acontecer por defecto: 1) el simple pensamiento de delinquir, aunque haya sido manifestado en confidencia o por vía de amenaza; 2) los actos meramente preparatorios y tales que no puedan por ello referirse unívocamente al delito en cuestión; 3) los actos insuficientes e*

*inidóneos para el delito, si son de tal naturaleza tanto objetiva como subjetivamente*<sup>152</sup>.

En el tipo de lavado de dinero, podemos observar que la fracción II del artículo 400 bis, como ya lo comentamos con anterioridad, prevé dos supuestos en los que el delito es punible, expresamente, en grado de tentativa, así el legislador cometió un yerro pues estableció como conducta lo que, en realidad, es una forma de imperfecta realización. En efecto, pretender ocultar o encubrir no es otra cosa que la ocultación o el encubrimiento en grado de tentativa. El activo que pretende ocultar o encubrir no pudo lograr su objetivo; es decir, su intención se ha quedado en una fase del *iter criminis*.<sup>153</sup> Cabe señalar que el resto de las conductas contempladas en el tipo penal pueden cometerse en grado de tentativa, siempre que se cumplan los supuestos que ya se mencionaron.

Es necesario cuestionarse, en qué fase de la *iter criminis* se puede sancionar la conducta del sujeto activo del delito, al respecto Figueroa Velázquez menciona que la fase de desarrollo del *iter criminis*, en relación con el lavado de dinero, es un tema poco abordado por la doctrina comparada, sin embargo, se rechaza la idea en la etapa deliberadora del hecho previo ya que esa idea no la lleva a su realización en el mundo exterior, sino que la conserva en el interior de la mente, se da por consiguiente terminado con esto la resolución interna, no merece aplicación de pena, ya que la idea que se presenta no sale de la mente del sujeto<sup>154</sup>.

Una vez aclarada la fase interna, se presenta la problemática de determinar, en qué momento de la fase externa se puede considerar que existe un delito, que sirva de presupuesto del posterior lavado de dinero. Al respecto existe una opinión claramente mayoritaria en favor de admitir, como mínimo, que el hecho previo, típico y antijurídico, ha de encontrarse al menos en grado de tentativa. Siendo que no es

---

<sup>152</sup> Díaz de León, Marco A, *op. cit.*, pp. 2522-2523.

<sup>153</sup> Ortiz Dorantes, A., *op. cit.*, p. 169.

<sup>154</sup> Figueroa Velázquez, R., *op. cit.*, p. 207.

preciso, por lo tanto, que el hecho previo se encuentre consumado, ni mucho menos agotado<sup>155</sup>.

## XII. EL SUJETO ACTIVO EN EL DELITO DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA

El Código Penal Federal define las conductas que constituyen autoría, las que, sin serlo, son equiparables a ella a efectos de la pena por la gravedad que suponen para la integración del bien jurídico y las que simplemente constituyen complicidad en un hecho cometido por otro. Así, el artículo 13 del Código Penal Federal establece quiénes son autores o partícipes del delito.

Con base en lo anterior, señala Velázquez Figueroa que, son auténticas formas de autoría:

1. La autoría directa;
2. La autoría mediata, y
3. La coautoría.

Mientras que las otras formas de intervención, constitutivas de participación en el hecho cometido por otro, serán:

1. La inducción;
2. La cooperación necesaria, y
3. La complicidad.

En consecuencia, el autor de un delito de lavado de dinero será el sujeto que realiza la conducta típica por sí mismo, es decir, siendo realizada de una manera directa y personal, o valiéndose de otra persona como instrumento. Pero, además, también será autor aquel que, de común acuerdo con otros, realiza conjuntamente el hecho<sup>156</sup>.

---

<sup>155</sup> *Idem*.

<sup>156</sup> *Ibidem*, pp. 399-400.

En el Estado mexicano de acuerdo con la regulación actual, es posible inferir que las posibles formas delictivas descritas en el párrafo primero del artículo 400 bis párrafo primero del Código Penal Federal, lo puede realizar cualquier persona, ya que la redacción se inicia con una expresión genérica, siendo entendida como no discriminante, aludiendo a la siguiente forma: “... *al que por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas...*” Esto es, sin añadir ninguna exigencia expresa relativa al sujeto activo del delito en comentario<sup>157</sup>.

Por tal razón, se sustenta que se trata de un delito común, esto es, en la medida que el tipo no limita el conjunto de los posibles sujetos activos a un determinado grupo de personas que posean una cierta característica o cualidad en específico. Ahora bien, que el lavado de dinero sea un delito común no nos permite delimitar al sujeto activo, sin embargo, se castiga con especial severidad a aquellos profesionales encargados de velar por los bienes jurídicos que protege dicho delito y que atenten contra el bien jurídico que están obligados a proteger, pues en el artículo 400 bis 1 del Código Penal Federal se contempla un aumento sobre la pena a aplicar a quienes siendo garantes de la licitud de las operaciones económicas, así como de la estabilidad y del buen funcionamiento del mercado, se aprovechen de su cargo para reciclar o reinvertir las ganancias procedentes de la comisión de actividades ilícitas.

Según el tenor literal del artículo 400 bis párrafo primero del Código Penal Federal, el sujeto activo dentro de este contenido es cualquier persona, esto es, en la medida en que el precepto no excluye a nadie expresamente. Esto nos puede llevar a afirmar que el legislador no ha querido excluir del círculo de posibles sujetos activos a los que hayan intervenido tanto a título de autor como de partícipe en el delito previo en el cual tienen su origen los bienes, recursos o derechos objeto del lavado de dinero, pues de lo contrario, al igual que sucede en los delitos de receptación y de encubrimiento, se hubiese previsto expresamente tal condición. Como consecuencia de esta afirmación se supone que dentro de éstos se

---

<sup>157</sup> *Ibidem*, p. 390.

encuentran los sujetos que hayan intervenido en el delito previo en el cual tiene su origen el dinero objeto del lavado.

En la doctrina encontramos opiniones que señalan que el autor del delito previo no debe ser castigado por las conductas posteriores constitutivas de lavado de dinero, existiendo quienes se basan en el criterio del hecho posterior copenado o impune y los que alegan el privilegio al autoencubrimiento por otro.

El hecho posterior copenado es la actuación posterior de aprovechamiento del autor del delito previo. Entendido doctrinal y legalmente, la figura del hecho posterior impune o copenado es consecuencia de la aplicación del principio de consumación a determinados casos de concurso de leyes. Así, se establece que la actuación típica del interviniente en un delito dirigida a aprovecharse de los efectos de su delito resulta impune en cuanto con ella no se lesione ningún otro bien jurídico protegido<sup>158</sup>.

Por lo anterior, se entiende así, las posteriores conductas que realiza el sujeto activo del delito previo para aprovecharse de los resultados del delito que cometió, mientras que las consecuencias de sus efectos quedan consumidas por éste, es decir, que en la pena del delito previo se incluye el castigo por las posteriores conductas aprovechadoras<sup>159</sup>.

Sin embargo, y derivado de que, no es una generalidad que el delito previo y el delito de lavado de dinero comparten el mismo bien jurídico, no siempre se estará ante un hecho copenado, cuando las conductas constitutivas de lavado que realice el que ha intervenido en el delito previo lesionen un nuevo bien jurídico cabrá apreciar una nueva infracción, siendo independiente de la que se ha realizado previamente. Lo que existirá en todo caso, entre el delito previo y el posterior delito

---

<sup>158</sup> *Ibidem*, p. 395.

<sup>159</sup> *Ibidem*, p. 396.

de lavado de dinero no será un concurso de leyes a resolver sobre el principio de consunción, sino por el contrario será un concurso de delitos<sup>160</sup>.

Por otro lado, tenemos el privilegio al autoencubrimiento, en nuestra legislación debe aceptarse que en el delito de lavado de dinero rige el principio de no autoincriminación, es decir que el autor del delito previo, no comete el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, cuando oculta los bienes provenientes de su actividad ilícita, puesto que tanto en el encubrimiento como en el delito de la eximente “tiene la misma naturaleza jurídica”, tal y como lo señala la exposición de motivos; aceptando el encubrimiento el principio de no “autoincriminación”, además, el principio de que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, y si ya es sancionado por el delito previo en el cual existe decomiso de los bienes producto de su actuar criminal, luego entonces no se le puede sancionar nuevamente con otro ilícito (artículo 23 constitucional)<sup>161</sup>.

### XIII. DECOMISO DE INSTRUMENTOS O PRODUCTOS DEL DELITO

Como se ha explicado anteriormente, el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita nació de la Convención de las Naciones Unidas contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas, misma que en el artículo quinto contempla el decomiso del producto, bienes, instrumentos o cualesquiera otros elementos del delito estipulando lo siguiente, ver Tabla 9.:

Tabla 9. Artículo 5.

<b>Artículo</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>Artículo 5</b>  <b>DECOMISO</b>  <i>1. Cada una de las Partes adoptará las medidas que sean necesarias para autorizar el decomiso:</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades</p>

<sup>160</sup> *Idem.*

<sup>161</sup> *Ibidem*, pp. 321-232.

<p>a) <i>Del producto derivado de delitos tipificados de conformidad con el párrafo 1 del artículo 3, o de bienes cuyo valor equivalga al de ese producto;</i></p> <p>b) <i>De estupefacientes y sustancias sicotrópicas, los materiales y equipos u otros instrumentos utilizados o destinados a ser utilizados en cualquier forma para cometer los delitos tipificados de conformidad con el párrafo 1 del artículo 3.</i></p> <p>2. <i>Cada una de las Partes adoptará también las medidas que sean necesarias para permitir a sus autoridades competentes la identificación, la detección y el embargo preventivo o la incautación del producto, los bienes, los instrumentos o cualesquiera otros elementos a que se refiere el párrafo 1 del presente artículo, con miras a su eventual decomiso.</i></p> <p>3. <i>A fin de dar aplicación a las medidas mencionadas en el presente artículo, cada una de las Partes facultará a sus tribunales u otras autoridades competentes a ordenar la presentación o la incautación de documentos bancarios, financieros o comerciales. Las Partes no podrán negarse a aplicar las disposiciones del presente párrafo amparándose en el secreto bancario.</i></p>	<p>de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p> <p>Se aplicaran penas a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las fracciones señaladas que guarden relación a la suma de dinero o los bienes señalados por estos conociendo de su origen ilícito, cuando éstos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes</p>
<p><b>Artículo 40.-</b> <i>El Órgano jurisdiccional mediante sentencia en el proceso penal correspondiente, podrá decretar el decomiso de bienes que sean instrumentos, objetos o productos del delito, con excepción de los que hayan causado abandono en los términos de las disposiciones aplicables o respecto de aquellos sobre los cuales haya resuelto la declaratoria de extinción de dominio.</i></p> <p><i>En caso de que el producto, los instrumentos u objetos del hecho delictivo hayan desaparecido o no se localicen por causa atribuible al imputado o sentenciado, se podrá decretar el decomiso de bienes propiedad del o de los imputados o sentenciados, así como de</i></p>	<p>Para los efectos de este artículo, se entiende por sistema financiero el comprendido por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, intermediarios bursátiles, casas de cambio y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.</p>

*aquellos respecto de los cuales se conduzcan como dueños o dueños beneficiarios o beneficiario controlador, cuyo valor equivalga a dicho producto, sin menoscabo de las disposiciones aplicables en materia de extinción de dominio.*

*Si pertenecen a un tercero, sólo se decomisarán cuando el tercero que los tenga en su poder o los haya adquirido bajo cualquier título, esté en alguno de los supuestos a los que se refieren los artículos 139 Quáter, 400 o 400 bis de este Código, independientemente de la naturaleza jurídica de dicho tercero propietario o poseedor y de la relación que aquel tenga con el imputado o sentenciado, en su caso. Las autoridades competentes procederán al inmediato aseguramiento de los bienes que podrían ser materia del decomiso, durante el procedimiento. Se actuará en los términos previstos por este párrafo cualquiera que sea la naturaleza de los instrumentos, objetos o productos del delito.*

*Fuente: Construcción propia.*

En síntesis, el artículo anterior señala que, el decomiso es una pena o medida de seguridad de dos tipos:

- Decomiso de instrumentos, objetos y productos del delito; y,
- Decomiso de bienes por enriquecimiento ilícito.

Estos supuestos tienen relación con el artículo 250 del Código Nacional de Procedimientos Penales, el cual regula de forma similar al artículo 40 del Código Penal Federal las pautas a seguir por el órgano jurisdiccional para decretar el decomiso de bienes y añade, ver Figura 4.:



Figura 4.: Artículo 40 del Código Penal Federal las pautas a seguir por el órgano jurisdiccional para decretar el decomiso de bienes.



Fuente: Construcción propia.

En lugar de la figura del decomiso, puede ejercerse la acción de extinción de dominio sobre los bienes, productos o derechos que tengan procedencia ilícita, en ambos casos, la consecuencia consiste en que el Estado le quitará la propiedad del bien al propietario, sin ningún tipo de contraprestación. Sin embargo, el decomiso es consecuencia de una sentencia condenatoria en materia penal, en cambio, la extinción de dominio es consecuencia de una sentencia que deriva de un juicio civil que se inicia por conducto de una acción de naturaleza real que ejerce el Ministerio Público, con independencia de la suerte que corra el procedimiento penal<sup>162</sup>.

En este sentido, es cierto que la extinción de dominio excluye al decomiso y viceversa, pero el ámbito de la extinción de dominio es mucho más amplio que lo que se puede decomisar. Por lo que, el decomiso es una sanción que recae sobre los bienes que sean objeto, producto o instrumento del delito. En cambio, la extinción de dominio puede recaer sobre bienes que aunque no sean objeto, producto o instrumento del delito, hayan servido para ocultar o mezclar los bienes producto del delito, o bien, aquellos bienes que se encuentren a nombre de un tercero, pero que son producto del delito si su dueño tuvo conocimiento de ello y no notificó a la autoridad o no hizo nada para impedirlo; así como también en delitos patrimoniales o de delincuencia organizada, sobre los bienes que se encuentran a nombre de un tercero, pero que el acusado se comporta como dueño (los llamados “presta nombres”)<sup>163</sup>.

Derivado del previamente citado artículo 5.1 y 5.2 de la Convención, en México se legisló la Ley Nacional de Extinción de Dominio según lo establece el propio artículo primero de dicha ley: *“La presente Ley Nacional es reglamentaria del artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de extinción de dominio, acorde con la Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional, la Convención de las Naciones Unidas*

---

<sup>162</sup> Dagdug Kalife, Alfredo, *Manual de Derecho Procesal Penal, Teoría y Práctica*, México, D.F.: Instituto Nacional de Ciencias Penales, Ubijus Editorial, 2016, p. 120.

<sup>163</sup> *Idem*.

*Contra la Corrupción, la Convención de las Naciones Unidas contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Sicotrópicas y demás instrumentos internacionales que regulan el decomiso, en su vertiente civil que es la materia de esta Ley, vinculatorios para el Estado Mexicano. Sus disposiciones son de orden público e interés social...*

Así, en México se dispone que cuando se comete el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, procede la pérdida de los bienes de carácter patrimonial a favor del Estado a través de la acción de extinción de dominio, según el mismo artículo 22 constitucional lo señala en el párrafo cuarto: *“Será procedente sobre bienes de carácter patrimonial cuya legítima procedencia no pueda acreditarse y se encuentren relacionados con las investigaciones derivadas de hechos de corrupción, encubrimiento, delitos cometidos por servidores públicos, delincuencia organizada, robo de vehículos, recursos de procedencia ilícita, delitos contra la salud, secuestro, extorsión, trata de personas y delitos en materia de hidrocarburos, petrolíferos y petroquímicos...”*

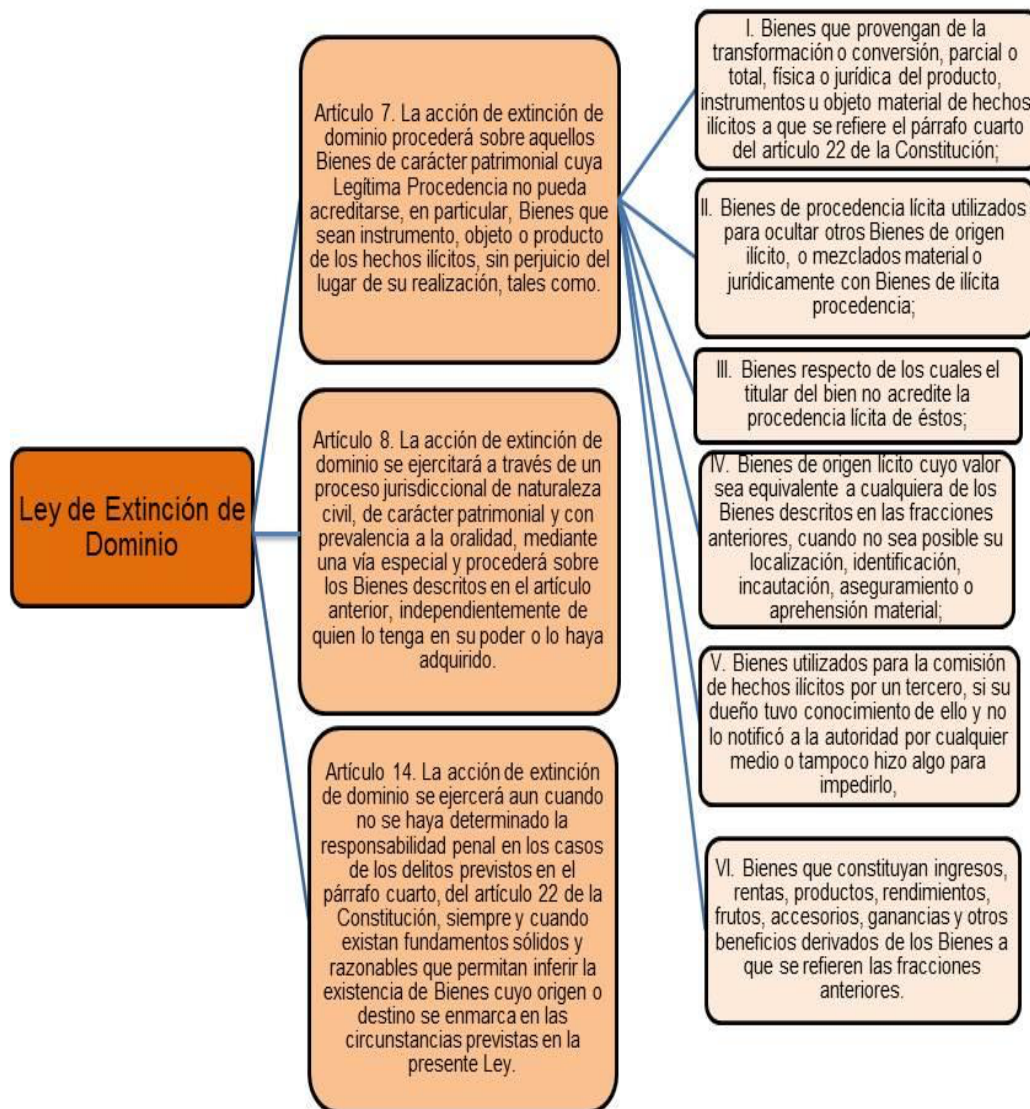
Este precepto constitucional establece los lineamientos fundamentales tanto para la responsabilidad civil, para el decomiso, así como para la llamada extinción de dominio. La responsabilidad civil deriva justamente de la comisión de un ilícito penal, y ésta va encaminada a reparar el daño causado a la víctima u ofendido por el delito, en cambio el decomiso es una sanción de naturaleza penal, que deriva como consecuencia del propio procedimiento penal y consiste en que el Estado se quede con los bienes producto, objeto o instrumento del delito<sup>164</sup>.

Brevemente hacemos referencia al proceso de extinción de dominio, previsto en la Ley de Extinción de Dominio, representado en la Figura 5.:

---

<sup>164</sup> *Idem.*

Figura 5. Ley de Extinción de Dominio.



Fuente: Construcción propia.

De lo anterior se desprende que el proceso que debe llevarse a cabo cuando se ha cometido el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita no es el pago de contribuciones sobre la ganancia obtenida o la persecución del delito de defraudación fiscal por la omisión en el pago de las mismas, sino al contrario, el total decomiso a favor del estado, lisa y llanamente; o en su caso, según lo considere la autoridad correspondiente, la acción de extinción de dominio, sobre este punto se discute a profundidad en el siguiente capítulo.

## CAPÍTULO TERCERO

### LA PRESUNCIÓN DE QUE EL DELITO OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA ES DELITO PREVIO DEL DIVERSO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL ES INCONSTITUCIONAL E INCONVENCIONAL

La relación causal que guarda el delito de Defraudación Fiscal con el delito de Lavado de Dinero la encontramos en el párrafo tercero del artículo 108 del Código Fiscal Federal, que establece lo siguiente: *“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 o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita.”*

De la forma en que se encuentra redactado el párrafo anterior, se evidencia que se está tomando al delito de ORPI como delito previo al tipo de defraudación fiscal, entonces es necesario, para aceptar o rechazar dicho supuesto, definir ¿qué es un delito previo? Y ¿cuál es su naturaleza jurídica?, podría argumentarse que es un elemento normativo del tipo.

Los elementos normativos se engloban dentro de los elementos del tipo, dentro de la categoría de “modalidades de la conducta”, las cuales son referencias de tiempo, lugar, “referencia legal a otro hecho punible” o “referencia de otra índole, exigida por el tipo”, y los medios empleados. Los elementos normativos son, nos dice Bacigalupo, los contenidos en una descripción de la conducta prohibida, que no son perceptibles a través de los sentidos, sino que requieren para captarlos un acto de valoración, la cual puede ser de índole jurídica o cultural<sup>165</sup>.

En este caso, pareciera que existe un elemento normativo que requiere de una valoración jurídica, es decir, debe realizarse un análisis jurídico para constatar

---

<sup>165</sup> Porte-Petit Candadup, Celestino, *Apuntamientos de la parte general de derecho penal*, México, Porrúa, 2003, p. 345.

la comisión del tipo penal de ORPI, para así, presumir la comisión del diverso de defraudación fiscal; sin embargo, como lo acabamos de mencionar, esto solamente es para su “presunción” no así, para su existencia, pues el tipo penal de defraudación fiscal es un delito autónomo en su constitución y en su persecución, o aspecto procesal de investigación y, en su caso, sanción, o al menos así se interpreta de la redacción del tipo penal expuesto en el artículo 108 del CFF, el cual no exige ningún elemento adicional que:

- i. La omisión (total o parcial) del pago de contribuciones u obtención de un beneficio indebido (elementos alternativos, ya que para que se actualice el tipo penal basta con que se realice cualquiera de ellos).
- ii. Utilizando engaños o aprovechando errores (elementos alternativos, ya que para que se actualice el tipo penal basta con que se realice cualquiera de ellos).
- iii. En perjuicio del Fisco Federal<sup>166</sup>.

Es claro e indudable que el delito de defraudación fiscal no tiene o no admite ningún delito previo, pues como se dijo ya, es autónomo en su constitución y persecución, sin embargo, el tercer párrafo del mismo artículo 108 señalado, pareciera hacer referencia a que el delito de ORPI le es un delito previo, cuestión que analizaremos a lo largo de este capítulo, así como ahondaremos en múltiples cuestiones que dificultan la persecución de dicho tipo penal, como veremos a continuación.

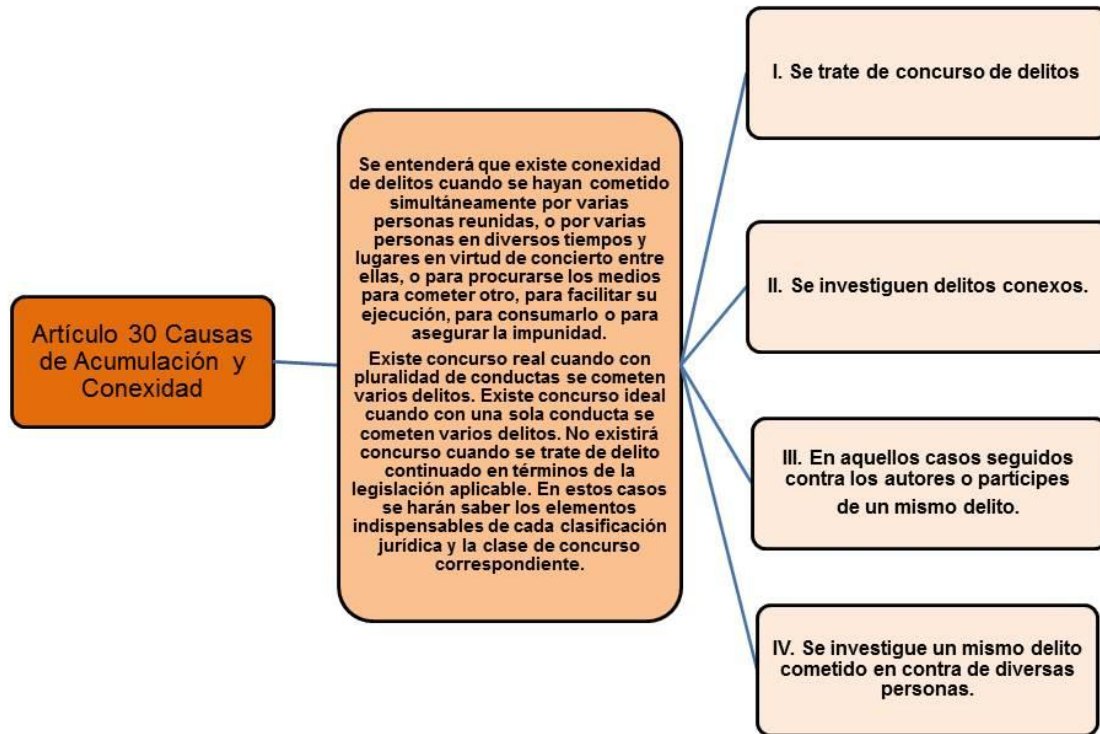
Dentro de la lamentable y confusa redacción de este párrafo tercero, encontramos múltiples errores, los cuales iremos desarrollando durante esta investigación, el primero de ellos consiste en que no hay necesidad de que se autorice en la ley la persecución simultánea de un delito, lo anterior derivado de que el Código Nacional de Procedimientos Penales ya considera dicha hipótesis dentro del artículo 30, el cual establece las causas de acumulación y conexidad en los procedimientos, representado en la Figura 6.:

---

<sup>166</sup> Michel, Ambrosio, *Derecho Penal Fiscal*, México, Porrúa, 2020, p. 576.



Figura 6. Artículo 30 causas de acumulación y conexidad.



Fuente: Construcción propia.

Lo anterior claro, en el entendido de que “*persecución simultánea*” significa, en su sentido gramatical, la composición de *persecución*, que se refiere a la acción de perseguir o insistencia en hacer o procurar daño<sup>167</sup>; aunado a *simultánea*, que significa, *al mismo tiempo* y se aplica con relación a una cosa, a otra que ocurre o se hace al mismo tiempo que ella<sup>168</sup>. Claramente, la frase en comento se refiere a la acumulación de los procesos, la cual tiene como finalidad que sea un solo juez el encargado de fallar en definitiva las diferentes causas que se sigan en tribunales diferentes o en el mismo juzgado, sea que se trate de unidad o de pluralidad en los agentes del delito. Se justifica no sólo por economía procesal, sino, para impedir

<sup>167</sup> Díaz de León, Marco A., *Diccionario de Derecho Procesal Penal*, México, Porrúa, 2004. PAGINA

<sup>168</sup> Moliner, María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007. PAGINA

sentencias contradictorias o que no contemplen las mismas circunstancias del condenado, etc<sup>169</sup>.

Sin embargo, lo anterior resulta una contradicción al sentido del mismo artículo 108 párrafo tercero del CFF, toda vez que, como lo hemos analizado ya, la hipótesis en comento refiere que se “presumirá cometido el delito de defraudación fiscal” cuando “existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita”, en ese sentido, debe haberse probado la comisión del delito de lavado de dinero (pues sólo así podría acreditarse la existencia los recursos de procedencia ilícita), para después, presumir la existencia del delito de defraudación fiscal, así, sería imposible que se acumularan los procedimientos o, en otras palabras, que se persiguieran simultáneamente, toda vez que se encontrarían en etapas procedimentales diversas.

Adicionalmente, si se habla sobre la persecución de los delitos, ciertamente se trata de una norma adjetiva, es decir, del procedimiento, por lo tanto, el tercer párrafo del artículo 108 del Código Fiscal Federal no es el lugar indicado para señalar reglas del procedimiento penal, pues se trata de una ley sustantiva, además, es una regla de naturaleza penal, la cual ya se encuentra —de forma genérica— contemplada en el Código Nacional de Procedimientos Penales, por lo tanto resulta innecesario y reiterativo el señalar dicho supuesto en la norma, pues en caso de que se cumpla con los requisitos establecidos en los artículos 30 al 33 del CNPP, entonces, cualquiera de las partes puede solicitar al Juez la acumulación de las causas penales, por lo que no es necesario mencionar dicha facultad en la redacción del tipo penal de defraudación fiscal.

Otro error en la redacción de la norma señalada, es la afirmación de que el delito de Lavado de Dinero es un antecedente, causante, predicado, del delito de Defraudación Fiscal, es decir, que en un primer momento deben existir recursos de

---

<sup>169</sup> LIBRERÍA MALEJ, *Nuevo Diccionario de Derecho Penal*, México, LIBRERÍA MALEJ S.A. DE C.V., 2004. p. 66.



procedencia ilícita y, posteriormente, se presume cometido el delito de defraudación fiscal; lo cual supone que la comisión del lavado de dinero fue previa, pues de no ser así y, en un primer momento existiera la defraudación fiscal, no podría 'presumirse' la comisión del lavado de dinero, como un delito posterior a la misma, pues la norma citada no permite dicha interpretación, al señalar la presunción en un solo sentido y únicamente por el delito de defraudación fiscal, una vez que existen los recursos de procedencia ilícita.

La presunción contemplada en el párrafo tercero del artículo 108 del CFF, es un supuesto inaplicable y que solamente dificulta el ejercicio de dicha norma, sin embargo, acudiendo al análisis del fin que perseguía el legislador al instaurar dicha norma apreciamos que, efectivamente, su intención era que los recursos, sin importar la procedencia lícita o ilícita, tributaran, así, de la *Exposición de Motivos* de la iniciativa enviada por el Ejecutivo Federal del 1o. de octubre de 2007 al artículo 108 del CFF, de la cual derivó la adición del tercer párrafo del artículo 108 del CFF en comento, se aprecia lo siguiente:

*... Con relación al delito de defraudación fiscal, se considera conveniente aclarar en el artículo 108 del Código Tributario que el mismo se configurará cuando se omita el pago de alguna contribución, independientemente de la procedencia lícita o ilícita de los recursos, así como especificar que dicho delito y el previsto en el artículo 400 bis del Código Penal Federal se podrán perseguir simultáneamente.*

...

Y en el *Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, con proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LISR, del CFF, de la LIEPS y de la LIVA*, de fecha 12 de septiembre de 2007, se señala lo siguiente:

*...No obstante lo anterior, se considera conveniente que la modificación al artículo 108 del Código Fiscal de la Federación se incluya en la presente reforma, a efecto de aclarar que el delito de lavado de dinero se debe perseguir de forma conjunta a la defraudación fiscal.*

De la Exposición de Motivos y del Dictamen de la Cámara de Diputados referidos con anterioridad se desprende que los objetivos de la reforma eran dos:

1. Aclarar en el artículo 108 del CFF que el delito de defraudación fiscal se configura cuando se omita el pago de alguna contribución, independientemente de la procedencia lícita o ilícita de los recursos, y 2. Especificar que dicho delito y el previsto en el 400 bis del CPF se “deben” perseguir simultáneamente<sup>170</sup>.

Sanjuan Valenzuela Edna, analiza el tipo penal del artículo 108 del CFF y, al igual que la interpretación que ya mencionamos, concluye que para hacer la querrela correspondiente es necesaria la presunción de defraudación fiscal, delito que se presume cometido cuando existen ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita. Es decir, la punibilidad de defraudación fiscal está subordinada al hecho de que existan recursos de procedencia ilícita<sup>171</sup>.

Ferré Olivé Juan Carlos, sugiere que el precepto antes citado nos lleva a preguntarnos si se debe tributar por el dinero blanqueado y, en su caso, una vez comprobados todos los requisitos típicos y las cuantías, sí cabe hablar de responsabilidades penales. En estos supuestos donde se aprecia una triple cadena de delitos, aunque en curioso orden: la actividad delictiva previa que genera ganancias (un robo, una estafa, tráfico de drogas, etc.), posteriormente un delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita (art. 400 Bis CPF) referido a dichas ganancias y finalmente un nuevo delito por no haber tributado por el conjunto de beneficios obtenidos (art. 108 CFF)<sup>172</sup>.

Continúa señalando que, lo anterior, es una hipótesis difícilmente imaginable, ya que resulta completamente ilógico legalizar dinero de origen ilícito —es decir,

---

<sup>170</sup> Michel, Ambrosio, *Derecho Penal Fiscal*, México, Porrúa, 2015, pp. 671-672.

<sup>171</sup> CNPIDFFP, *Código Fiscal de la Federación, texto vigente comentado*, México, LIMUSA, 2019, pp. 296-297.

<sup>172</sup> Ferré Olivé, Juan Carlos, *Aproximación a los Delitos Fiscales en el Sistema Penal Federal Mexicano*, México, Centro Mexicano de Estudios en lo Penal Tributario A.C., 2017, p. 117-118.

ponerlo en el mercado legal mediante el lavado— para luego despertar las sospechas de las autoridades tributarias por no pagar los impuestos correspondientes. Incluso puede considerarse la tributación posterior como un paso muy importante en el proceso de realización de operaciones con recursos de procedencia ilícita, que nadie en su sano juicio debería llevar a cabo por puro sentido común<sup>173</sup>.

Entonces, básicamente lo que analizaremos a continuación es, sí las actividades ilícitas debieran tributar y, en consecuencia, sí por la omisión del pago de los tributos las mismas podrían actualizar la conducta penada por el delito de defraudación fiscal, ya que sería tanto como legitimar dichas actividades a través del cumplimiento de obligaciones fiscales. Una vez resuelta esa interrogante, podremos aceptar o negar la idea de que la defraudación fiscal, sea delito posterior al lavado de dinero, atendiendo al origen ilícito de los recursos, derechos o bienes. Para resolver dicho planteamiento, a continuación, haremos un repaso sobre las contribuciones en la legislación fiscal.

## I. ACTIVIDADES GRAVADAS EN MÉXICO ¿TRIBUTAN LAS ACTIVIDADES ILÍCITAS?

En México, la única fuente formal del Derecho fiscal es la Ley, como se desprende del contenido del artículo 31, fracción IV, de la Constitución política del país, que dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la federación, así como de la Ciudad de México y del Municipio en que se resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. A la vista del texto constitucional citado, especialmente de la expresión “que dispongan las leyes”, se advierte que la Ley Fundamental exige que las contribuciones sean establecidas precisamente a través de norma legislada, de norma proveniente del Poder Legislativo y no de otro tipo de norma, por ejemplo, un reglamento administrativo, con la sola excepción de disposiciones que, en los propios términos de la Constitución, aún sin provenir del

---

<sup>173</sup> *Idem.*

Poder Legislativo tienen fuerza y eficacia de ley<sup>174</sup>. Así, de las cinco fuentes clásicas de las obligaciones (delitos, cuasidelitos, contratos, cuasicontratos y ley), sólo la ley constituye un medio jurídico idóneo para suscitar deberes tributarios<sup>175</sup>.

En el artículo anterior se consagra, entre otros, el principio de capacidad contributiva<sup>176</sup>, el cual debe deducirse de la configuración normativa de cada hecho imponible particular, tanto por exigencias del principio de tipicidad, como porque la misma Constitución establece tácitamente el deber de contribuir al sostenimiento del Estado. Pero ello se debe hacer efectivo mediante un sistema tributario justo, entendido, en términos jurídicos, como un sistema normativo que configura los elementos esenciales de cada tributo<sup>177</sup>.

El artículo 73, fracción VII, de la propia Constitución, señala como atribuciones del Congreso de la Unión “*imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto*”. O sea que, si el primero de los dispositivos legales mencionados estatuye que las contribuciones deben estar establecidas en ley, correlativamente el segundo dispositivo jurídico prevé la facultad de fijar tales contribuciones al órgano en quien deposita la Constitución la tarea de realizar la actividad legislativa<sup>178</sup>. Precisamente, el legislador puede elevar a la categoría de imponible a cualquier tipo de hecho, ya sea que éste prevenga de la naturaleza o

---

<sup>174</sup> Se refiere al decreto-ley y el decreto-delegado, ordenamientos que constituyen una excepción a la división de poderes, en virtud de que, en los términos de la Constitución General de la República, aun cuando emanan del Poder Ejecutivo Federal, tienen fuerza y eficacia de ley; así como los tratados internacionales, los cuales, conforme a la propia Constitución federal, constituyen ley aplicable en todo el país. Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, México, OXFORD, 2014, p. 20.

<sup>175</sup> Galarza, César J, *La Tributación de los Actos Ilícitos*, Navarra, THOMSON, ARANZADI, 2005, p. 35.

<sup>176</sup> Dicho principio se encuentra en estrecha e inescindible relación con la idea de igualdad, como expresión lógica del valor justicia, y supone que el reparto de la carga tributaria se haga por igual a los contribuyentes. Dado que estos últimos presentan situaciones desiguales que deben ser contempladas para una adecuado respeto a la igualdad, la capacidad contributiva se convierte así en el criterio adecuado para contemplar cada una de dichas situaciones disímiles, por lo que «el principio de igualdad en materia tributaria se reduce, prácticamente, al principio de capacidad contributiva» el concepto de capacidad económica «supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y en calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales ineludibles del sujeto». *Ibidem*, p. 88.

<sup>177</sup> Altamirano, Alejandro C. y Rubinska, Ramiro M., *Derecho Penal Tributario. I.*, Buenos Aires, Marcial Pons de Argentina, 2008, p. 263.

<sup>178</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, México, OXFORD, 2014, p. 20.

de la voluntad privada (acto jurídico con efecto interpartes previo), siempre y cuando éste pueda ser considerado lícito, es decir, el hecho no puede ser «intrínsecamente ilícito» en forma previa a su calificación como presupuesto de hecho, sin embargo, existen hechos que, en si mismos son lícitos (al momento de ser receptados en la norma) y se transforman en ilícitos por su particular forma de realización<sup>179</sup>.

La potestad tributaria del Estado, como manifestación de su poder soberano, se ejerce y se agota a través del proceso legislativo, con la expedición de la ley, en la cual se establecen de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que, al realizarse, generarán un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal; esta relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual, cuando su materia se refiere al fenómeno tributario, se conoce con el nombre de *relación jurídico-tributaria*<sup>180</sup>.

La relación jurídico-tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones<sup>181</sup>.

Según lo indica el artículo 2 del Código Fiscal Federal, “*Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos*”; únicamente nos ocuparemos del tema de los impuestos pues son los que se encuentran relacionados con la materia de estudio de esta tesis, ya que los recursos que se intentan gravar, provenientes de la comisión del delito de ORPI, no pueden referirse a otro tipo de contribuciones; el citado artículo, en su fracción I, establece que: “...*Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la*

---

<sup>179</sup> Galarza, César J, *op. cit.*, p. 33.

<sup>180</sup> Delgadillo Gutierrez, Luis y Delgadillo Lozano, S., *Principios de Derecho Tributario*, México, LIMUSA, 2018, p. 97.

<sup>181</sup> *Idem*.

*situación jurídica o de hecho prevista por la misma...*” es decir, la obligación y la relación jurídico-tributaria parten de la presencia de una norma jurídica que en sí y por sí, no obliga a nadie mientras no se dé un hecho o situación previstos por ella; es decir, mientras no se realice el presupuesto normativo. Una vez realizado este supuesto previsto por la norma se producirán las consecuencias jurídicas, las cuales serán imputadas a los sujetos que se encuentren ligados por el nexo de causalidad que relaciona el presupuesto con la consecuencia<sup>182</sup>.

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurada en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética se le conoce como *hecho imponible*. Cabe hacer la distinción entre el señalado hecho imponible y el hecho generador, este último se refiere a la conducta material que coincide con el hecho imponible y, que, por lo tanto, actualiza la obligación tributaria para un particular<sup>183</sup>. Sin embargo, es necesario realizar un oportuno examen sobre la configuración del hecho imponible, ya que en su consecuencia no habrá tributación cuando no se configure el hecho imponible, y si la habrá en el caso contrario.

En los tributos, los hechos imponibles son muy diversos, pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la línea aduanera, o hechos económicos como la percepción de una renta, o incluso negocios jurídicos como una compraventa. Todos los presupuestos mencionados, aunque distintos entre sí, originan una obligación; el motivo radica en que la norma tributaria no ve en ellos sino simples hechos capaces para constituir el presupuesto de la obligación; no considera la distinta naturaleza del hecho, sino que los agrupa todos bajo la denominación genérica de *presupuesto de hecho*<sup>184</sup>.

---

<sup>182</sup> *Ibidem*, p. 98.

<sup>183</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *op. cit.*, p. 112.

<sup>184</sup> *Ibidem*, p. 113.

Tratándose de los impuestos, señala el profesor Rodríguez Lobato que, el presupuesto de hecho es de la más variada índole; se determina por consideraciones económicas, políticas y técnicas extrañas al Derecho fiscal y varían de un Estado a otro y de un momento histórico a otro, pues dependen de la estructura y necesidades económicas de los países, incluso de consideraciones extrafiscales<sup>185</sup>. Por lo tanto, cualquier situación de hecho es susceptible de convertirse en presupuesto de hecho; sin embargo, existe cierta uniformidad, pues el legislador se dirige preferentemente hacia situaciones económicas que demuestran capacidad contributiva del ciudadano, es decir, la obligación tributaria tiene en cuenta la riqueza o su manifestación, misma que sirve de base para aplicar una contribución; así, tenemos tres criterios para la selección del hecho imponible<sup>186</sup>:

- El capital, entendido éste como la posesión de la riqueza.
- La renta, como la capacidad para producir riqueza.
- El consumo, es decir el gasto como manifestación de la riqueza.

En sentido estricto y con el fin de clarificar los criterios previamente mencionados, es oportuno traer a colación la clasificación de hechos imposables realizada por Berlini y citada por Rodríguez Lobato<sup>187</sup>:

- a) La percepción de un ingreso o la percepción de una renta. Como la renta supone la percepción de un ingreso, consideramos que la distinción radica en que el primer caso se refiere al ingreso bruto de la persona y el segundo, al ingreso neto. Ejemplo del primer caso es el ingreso de las personas residentes en el extranjero gravado por el Impuesto Sobre la Renta mexicano totalmente, es decir, sin deducción alguna, y del segundo caso la utilidad de

---

<sup>185</sup> Sobre los fines extrafiscales nuestro tribunal supremo ha emitido el siguiente criterio para ser interpretados: *“CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES. Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos”*. P.I.J. 18/91, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo VII, Junio de 1991, p. 52.

<sup>186</sup> Delgadillo Gutierrez, Luis y Delgadillo Lozano, S., *op. cit.*, p. 101.

<sup>187</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *op. cit.*, p. 113.

las sociedades mercantiles residentes en México gravada por el propio Impuesto Sobre la Renta, permitiendo deducir del ingreso las erogaciones necesarias para su obtención.

- b) La propiedad o posesión de un bien, al que corresponde el Impuesto Predial o territorial y el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, etcétera.
- c) Un acto o un negocio jurídico, tipificado por el Derecho privado o por otro sector del Derecho positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria. Este tipo de hechos imponibles lo encontramos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (derogada).
- d) El consumo de un bien o de un servicio, al que correspondían el impuesto sobre el consumo de energía eléctrica y el impuesto sobre consumo de algodón despepitado, tributos ya desaparecidos.
- e) La producción de determinados bienes o servicios, a la que correspondía el impuesto sobre producción de cerveza o el de tabacos labrados, gravámenes también ya desaparecidos.
- f) El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho imponible se encuentra generalmente en legislaciones municipales, por ejemplo, la dedicación habitual a negocios u operaciones comerciales o industriales, según los giros que exploten, como la fabricación o venta de pan, el ejercicio de oficios tales como los de peluquería, sastrería, hojalatería y la operación de sinfonías, tocadiscos y otros aparatos electromecánicos.
- g) Ciertos hechos materiales transformados por la ley en figuras jurídicas, con un perfil y naturaleza distintos a los que tenían antes de ser tratados por el Derecho; por ejemplo, la captura de peces y mariscos, la tala de árboles, el sacrificio de ganado en un rastro, etcétera.
- h) La nacionalización de las mercancías extranjeras, a las que corresponden los impuestos de importación.

Las cosas a las que se refieren los hechos imponibles pueden agruparse de la siguiente manera:



- a) Un bien material: predios, edificaciones, vehículos, cerveza, vinos, materias primas, etcétera.
- b) Un bien jurídico, esto es, el resultado de una creación del Derecho: patentes, derechos de autor, concesiones mineras, pólizas de seguro, etcétera.
- c) Un concepto abstracto, el cual requiere siempre una definición legal o de la licencia del Derecho; renta, patrimonio, herencia, legado, etcétera.

De las anteriores clasificaciones se observa que, ni los hechos imponibles ni sus objetos, se refieren de alguna manera a hechos o actos jurídicos ilícitos, sin embargo, en cuanto a la realización del hecho imponible, el profesor Rodríguez Lobato señala que:

*no sólo los hechos lícitos pueden considerarse hechos generadores, sino también los ilícitos. Esto es así no porque en el Derecho fiscal prive un concepto ético distinto al de las otras ramas del Derecho, sino porque para la tributación lo que interesa es sólo el aspecto económico del hecho generador, por cuanto sirve de índice de la capacidad contributiva y, además, porque sería contrario al principio de igualdad y, por lo tanto, injusto que los contraventores de la ley estuvieran en ventaja respecto de quienes cumplen con la ley y quedarán exonerados del pago del tributo, no obstante que ambos realizan el hecho imponible, por la sola razón de que uno lo hizo mediante un hecho lícito y el otro mediante un ilícito. Así, por ejemplo, el impuesto de importación se causa no sólo por las mercancías que se introducen legalmente al país, sino también por las que entran de contrabando*<sup>188</sup>.

Las consideraciones sustentadas por el Doctor Rodríguez Lobato, indudablemente son correctas, sin embargo, su opinión resulta sesgada, pues los supuestos que considera, sólo se refieren a los hechos lícitos que, por su particular forma de realización se han contaminado, pero, en ningún momento hace referencia a actos que tengan objetos “ilícitos”, considerando que su ilicitud deviene de que la

---

<sup>188</sup> *ibidem.*, p. 116.

Ley así lo establezca y no a su naturaleza, o actos intrínsecamente ilícitos, es decir, conductas que han sido tipificadas como delitos por la ley; supuestos que muchas veces configuran el delito de lavado de dinero y que, sustentamos, no es posible que se establezca sobre ellos la carga tributaria.

El Código Fiscal de la Federación no contempla una descripción legal de hecho imponible, por lo que debemos entender que sus elementos se encuentran identificados en cada una de las leyes fiscales especiales; y los elementos jurídicos fundamentales que deben contemplarse en toda ley fiscal son: el objeto, los sujetos, la base, la tasa, la tarifa, la época de pago y, en su caso, las excepciones que procedan<sup>189</sup>.

Toda ley tributaria, sea que establezca un impuesto, contribución especial o una tasa, debe señalar en sus primeros preceptos, cuál es su objeto, lo que grava. Por regla general, en el título de la ley se expresa ese objeto, lo que ella grava: Ley del Impuesto a la Producción del Petróleo, Ley del Impuesto al Consumo de la Energía Eléctrica, Ley del Impuesto sobre la Explotación Forestal, Ley del Impuesto al Valor Agregado, etcétera<sup>190</sup>.

La legislación mexicana, mediante la Ley de Ingresos de la Federación que cada año expide el Congreso de la Unión, consigna la siguiente clasificación de los impuestos:

- a. Impuesto sobre la renta.
- b. Impuesto al activo.
- c. Impuesto al valor agregado.
- d. Impuesto sobre producción y servicios.
- e. Impuesto sobre tenencia.
- f. Impuesto sobre automóviles nuevos.
- g. Impuesto al comercio exterior.

---

<sup>189</sup> Delgadillo Gutierrez, Luis y Delgadillo Lozano, S., *op. cit.*, p. 104.

<sup>190</sup> Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Porrúa, 2008, p. 302.

- h. Accesorios (recargos y multas).
- i. Contribuciones de mejoras por obras de infraestructura hidráulica.
- j. Derechos.
- k. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

La ley impositiva al decirnos que grava la producción del petróleo, el consumo de la energía eléctrica, la explotación forestal, etc., nos indica que no grava la cosa, el bien o el establecimiento en sí mismos, sino un acto o hecho relacionado con ellos, por lo que, al gravar la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, etc., está señalando como objeto de la obligación tributaria un acto o hecho que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala como la que dará origen al crédito tributario, pero que no necesariamente se presentará<sup>191</sup>.

Lo anterior es relevante pues, en la hipótesis planteada por el párrafo tercero del artículo 108 del CFF, que establece que el delito de defraudación fiscal se configura cuando se omite el pago de alguna contribución, independientemente de la procedencia lícita o ilícita de los recursos, es así toda vez que no se está gravando a la actividad delictiva en sí misma, sino a los ingresos que se obtuvieron de esa actividad, simplemente se está pretendiendo gravar la capacidad contributiva que obtiene el sujeto con independencia de la fuente de la riqueza.

### **1. Definición de obligación tributaria y sus diferencias con la obligación civil**

Cabe hacer la acotación de que, el requisito de la licitud del objeto de las obligaciones, solamente es aplicable en las relaciones regidas por el Derecho privado, pues se marca una distinción con la obligación tributaria, puesto que en la

---

<sup>191</sup> *Idem.*

primera, la ley ha conferido obligatoriedad legal a los vínculos jurídicos generadores de derechos y deberes que ya han sido previamente consensuados por los particulares, en tanto que en la última —al no reconocer ningún acto consensual privado previo— el surgimiento de la obligación es una manifestación de la exclusiva voluntad estatal. Se habla así, del carácter *ex lege* de la obligación tributaria; por lo tanto, no hay impedimento en gravar el ingreso proveniente de actividades ilícitas, aparentemente, abundaremos sobre este razonamiento más adelante.

Refiere Galarza César que, a pesar del peculiar carácter *ex lege* de la obligación tributaria, ésta no deja de ser una obligación jurídica de atributos comunes a las existentes en el Derecho privado, diferenciándose de ella sólo por la presencia de algunos rasgos distintivos propios «el hecho de ser establecidos por ley, así como los que ya se señalaron anteriormente». Por lo demás la obligación tributaria es una obligación *ex lege* del Derecho público similar a las del Derecho privado, y en la clasificación general de obligaciones ocupa un lugar entre las obligaciones de dar, ya que comúnmente consiste en la entrega de una suma de dinero (lo que a fin de cuentas constituye el objeto del tributo)<sup>192</sup>.

Entonces, las características de la obligación tributaria son que, posee un contenido pecuniario específico, es decir un matiz económico que supone un ingreso para el Estado de carácter contributivo y cuya finalidad es proporcionarle recursos para dar cumplimiento a sus fines; constituye una obligación *ex lege* puesto que sólo la ley puede establecer que la realización de un determinado hecho lleve aparejado el nacimiento de la obligación tributaria y; es una obligación de Derecho público ya que tiene su origen y encuentra su regulación en normas de naturaleza jurídico-pública.

Galarza César, conceptualiza a la obligación tributaria como “*aquel vínculo jurídico en cuya virtud el sujeto pasivo debe ingresar al ente público la cuota del tributo en cuestión; una obligación de dar, que tiene por objeto la entrega de una*

---

<sup>192</sup> Galarza, César J., *op. cit.*, p. 36.

*suma determinada de dinero al Fisco; que no es otra cosa que un mandato inserto en una ley tributaria con la finalidad de establecer tributos*<sup>193</sup>.

Para García Rada, *“La obligación tributaria es, pues, el deber de cumplir la prestación tributaria; es la parte fundamental de la relación jurídico-tributaria y a la vez “el fin último al cual tiende la institución del tributo”. La relación Jurídico-tributaria es de contenido patrimonial; es una obligación de dar, sea una suma de dinero — que es lo frecuente— o especie, que es menos corriente*<sup>194</sup>.

Margáin Mananutou, refiere que *“la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie*<sup>195</sup>.

El vínculo de esta obligación es de carácter personal, porque se establece entre el sujeto activo —El Estado— y el sujeto pasivo —la persona física o jurídica, individual o colectiva—, con plena capacidad jurídica que dispone de un patrimonio y que desarrolla determinada actividad económica. Los entes que reúnan capacidad patrimonial y jurídica y desenvuelvan una acción, pueden ser sujetos de esta relación jurídico-tributaria<sup>196</sup>.

La fuente única de la Obligación Tributaria es la ley. En derecho privado las fuentes de las obligaciones son la ley y el contrato; pero en el tributario solo es la ley, porque la voluntad de los individuos expresada en un contrato no puede crear el tributo. Su creación corresponde al Derecho Público por tratarse del Tributo que constituye expresión de la voluntad del imperio del Estado<sup>197</sup>.

---

<sup>193</sup> *Idem.*

<sup>194</sup> García Rada, Domingo, *Temas de Derecho Penal Económico, sociedad anónima y delito, El delito tributario*, Lima, Mercurio Peruano, 2015, Obras completas: Tomo V, p. 374.

<sup>195</sup> Margáin Mananutou, Emilio, *op. cit.*, p. 258.

<sup>196</sup> García Rada, Domingo, *op. cit.*, 375.

<sup>197</sup> *Idem.*

García Rada, citando a Giuliani, resume así las notas de las obligaciones tributarias<sup>198</sup>:

- I. La relación jurídico-tributaria es de Derecho Público, por ser vinculación entre el Estado y los particulares, nacida como consecuencia del ejercicio del Poder Tributario.
- II. La obligación tributaria:
  - a. Es vínculo personal entre Estado y contribuyente.
  - b. Consiste en la obligación de dar sumas de dinero o cantidades de cosas;
  - c. Su fuente única es la ley;
  - d. Nace cuando, mediante la ley, se establece el gravamen;
  - e. Es autónoma, es decir, presenta caracteres propios, diferentes de las obligaciones del Derecho Privado y del Derecho Público;
  - f. Corresponde a fenómenos propios del Derecho Financiero.

Retomando, lo señalado por Giuliani, sobre que la obligación tributaria presenta caracteres propios que la diferencian de la obligación de Derecho Privado y Derecho Público, cabe señalar que la obligación tributaria y la obligación del derecho privado tienen como analogía, que tanto en una como en otra encontramos dos sujetos: acreedor, deudor, y un objeto; y las principales diferencias que podemos mencionar, entre uno y otro tipo de obligaciones, son las siguientes<sup>199</sup>:

- a) La obligación tributaria es de Derecho Público, o sea, que siempre se satisface y regula conforme a normas de esta rama del Derecho; en cambio, la obligación del Derecho Privado en ciertos casos se ve supeditada, para su cumplimiento, a normas del Derecho Público, v. gr.: cuando el Estado es demandado para el pago de una deuda contraída en los términos del Derecho Civil, el cumplimiento de la sentencia condenatoria está supeditada

---

<sup>198</sup> *Idem.*

<sup>199</sup> Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, p. 257.

- a que exista partida disponible en el presupuesto; en caso contrario, el acreedor tendrá que esperar hasta el siguiente ejercicio fiscal;
- b) La obligación tributaria encuentra su fuente sólo en la ley; la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, la gestión de negocios, el enriquecimiento ilegítimo, el acto jurídico unilateral y el riesgo profesional;
  - c) En la obligación tributaria, el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser un particular o una entidad;
  - d) En la obligación tributaria la calidad de deudor o sujeto pasivo puede adquirirla una entidad desconocida para la obligación del Derecho Privado;
  - e) En la obligación tributaria, el objeto es único y consiste siempre en dar; en la obligación del Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer;
  - f) La obligación tributaria, siendo de dar, sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie; en la obligación de dar del Derecho Privado, la prestación puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios;
  - g) La obligación tributaria tiene como finalidad recabar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos; la obligación del Derecho Privado no;
  - h) La obligación tributaria sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo; la obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes, acreedor y deudor, como en el contrato; o bien sólo al deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien, de la ley, como la patria potestad o la tutela legítima, y
  - i) La obligación tributaria responsabiliza al tercero que interviene en la creación de hechos imponibles, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación de Derecho Privado, dicho tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna en el caso de que su representada no cumpla con la obligación.

Una vez señaladas las principales diferencias entre la obligación tributaria y la obligación en el derecho privado, cabe recordar, como ya se dijo, que ambas pueden nacer de un hecho o acto jurídico, con la acotación de que para que nazca la obligación tributaria, además, debe coincidir con lo establecido en la ley como hecho imponible.

## **2. *La injerencia de la validez del acto jurídico en la generación de la obligación tributaria***

Los hechos imponibles pueden llegar a adecuarse con conductas consideradas ilícitas, así, en el caso del lavado de dinero, las conductas establecidas en el artículo 400 bis del Código Penal Federal, que ya analizamos y explicamos previamente, podrían encuadrar como hechos generadores de los hechos imponibles en la ley, pues dicho tipo penal contempla actos jurídicos como lo son: la adquisición, enajenación, administración, custodia, posesión, cambio (permuta), conversión, depósito, así como, retirar, dar o recibir por cualquier motivo, invertir, traspasar, transportar, transferir; así mismo, el delito de lavado de dinero tiene como verbos rectores para su comisión el ocultamiento y el encubrimiento; todo lo anterior sobre recursos, derechos o bienes que tienen una procedencia ilícita o representan el producto de una actividad ilícita.

Estableciendo, como lo define el mismo artículo 400 bis del CPF que, se entenderá que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.

Si bien, los verbos rectores del delito de lavado de dinero ya fueron explicados previamente, ahora cabe decir que, al no ser conductas definidas por el derecho penal se ha considerado apropiado tomar la definición con base en el



significado jurídico que otras ramas del Derecho les han otorgado o, en su defecto, atendiendo a su sentido gramatical<sup>200</sup>.

Así, los verbos rectores del tipo penal atienden a conductas que pueden haber sido establecidas como hechos imponible por el legislador en la norma tributaria, pues según el sentido jurídico otorgado por otras ramas del derecho, se entiende que son conductas gravadas por la ley, como lo es, por ejemplo, *la enajenación*, y que, dicha conducta, referida a los inmuebles, se grava en el artículo 165 de la LISR, con independencia de que los recursos utilizados para ello tengan una procedencia ilícita, pues a la obligación tributaria, no le interesa la licitud en el objeto o fin materia del acto, o la licitud o ilicitud de los recursos con los que se llevaron a cabo las conductas gravadas, sino que es una simple manifestación de la potestad del Estado.

El artículo 400 bis referido, señala como elemento del delito que dichas conductas deben llevarse a cabo sobre recursos, derechos o bienes, que proceden

---

<sup>200</sup> En este caso, nos encontramos ante un "tipo penal en blanco", es decir, de conformidad con la Jurisprudencia 1a./J. 10/2008, los "tipos penales en blanco" son supuestos hipotéticos en los que la conducta delictiva se precisa en términos abstractos y requiere de un complemento para integrarse plenamente, esto no se considera inconstitucional, pues, con relación a la garantía de legalidad, deben distinguirse dos tipos de leyes penales en blanco: en sentido estricto y en sentido amplio. Las primeras, son aquellas leyes que han de recibir su complemento de normas extrapenales y que poseen un rango inferior al de la ley penal; las segundas, también llamadas leyes en blanco impropias, son las que confían su complementación a otra disposición contenida en ellas mismas o a otra ley emanada de la instancia legislativa.

El problema de constitucionalidad de las denominadas "leyes penales en blanco" no se plantea cuando la norma penal remite a una ley extrapenal en sentido formal y material, sino únicamente cuando se reenvía a otra norma que no tiene carácter de ley en sentido formal, dando así entrada en la descripción típica a regulaciones de procedencia reglamentaria o hasta meramente administrativa y, en consecuencia, a una participación del Poder Ejecutivo en la configuración de las conductas prohibidas.

Por una parte, se tiene que las disposiciones reglamentarias, son ordenamientos jurídicos que corresponde emitir al Ejecutivo, a nivel federal en términos del artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, además, en atención al principio de reserva de ley, a que están sujeta la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo se prohíbe que en el reglamento se aborden materias reservadas en exclusiva a las leyes del Congreso, como son, entre otras, las relativas a la definición de los tipos penales.

En el caso que nos ocupa, se trata de verbos rectores que, al no estar definidos por el Derecho Penal, simplemente serán interpretados de manera gramatical, sin necesidad de acudir a reglamentos o normas emanadas por otro ente que el Legislativo.

o representan el producto de una actividad ilícita, es decir, en analogía con el acto jurídico, en el cual el objeto directo reside sobre la conducta de crear, transmitir, modificar o extinguir obligaciones, específicamente, en materia fiscal, la obligación de “dar”, tiene como objeto indirecto los recursos, derechos o bienes, procedentes o representantes del producto de una actividad ilícita, sin embargo, no cabe hablar de que dichos recursos sean ilícitos, pues estos simplemente existen y no tiene como elemento esencial la licitud. Por lo tanto, cuando una de las conductas de lavado de dinero se adecua a un hecho imponible, ciertamente debería tributar, en atención al principio de igualdad tributaria.

**Sin embargo, cuando el objeto indirecto del acto jurídico sea intrínsecamente ilícito, que la misma ley lo ha estipulado así, no cabe hablar sobre la tributación de dichos actos, sino que, en sentido jurídico ese acto sería nulo absoluto, en consecuencia, no podría ser considerado como hecho imponible para ser gravado, sino que la nulidad del acto se dará por mandato de la ley que prohíbe la comercialización de dichos objetos y los únicos efectos que podría generar son las sanciones y penas impuestas por el Derecho Penal.**

Por ejemplo, en México, la Ley General de Salud, aplicable en toda la República y de orden público e interés social, establece en el artículo 235 y 237, respectivamente, que se presentan en la Tabla 10.:

Tabla 10. Artículos 235 y 237.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 235.</b> <i>La siembra, cultivo, cosecha, elaboración, preparación, acondicionamiento, adquisición, posesión, comercio, transporte en cualquier forma, prescripción médica, suministro, empleo, uso, consumo y, en general, todo acto relacionado con estupefacientes o con cualquier producto que los contenga queda sujeto a:</i></p>	<p>Los actos a que se refiere este artículo sólo podrán realizarse con fines médicos y científicos y requerirán autorización de la Secretaría de Salud.</p> <p>Se aplicaran penas a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las fracciones señaladas que guarden relación actividades ilegales</p>

<p><i>I. Las disposiciones de esta Ley y sus reglamentos;</i></p> <p><i>II. Los tratados y convenciones internacionales en los que los Estados Unidos Mexicanos sean parte y que se hubieren celebrado con arreglo a las disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;</i></p> <p><i>III. Las disposiciones que expida el Consejo de Salubridad General;</i></p> <p><i>IV. Lo que establezcan otras leyes y disposiciones de carácter general relacionadas con la materia;</i></p> <p><i>V. (Se deroga).</i></p> <p><i>Las disposiciones relacionadas que emitan otras dependencias del Ejecutivo Federal en el ámbito de sus respectivas competencias.</i></p>	<p>por las autoridades o tribunales competentes.</p>
<p><b>Artículo 237.</b> <i>Queda prohibido en el territorio nacional, todo acto de los mencionados en el Artículo 235 de esta Ley, respecto de las siguientes sustancias y vegetales: opio preparado, para fumar, diacetilmorfina o heroína, sus sales o preparados, papaver somniferum o adormidera, papaver bacteatum y erythroxilon novogratense o coca, en cualquiera de sus formas, derivados o preparaciones.</i></p>	<p>Igual prohibición podrá ser establecida por la Secretaría de Salud para otras sustancias señaladas en el artículo 234 de esta Ley, cuando se considere que puedan ser sustituidas en sus usos terapéuticos por otros elementos que, a su juicio, no originen dependencia.</p>

Fuente: Construcción propia.

Respecto a los psicotrópicos, el artículo 248 de la LGS señala que queda prohibido todo acto (incluida la prescripción), con relación a las sustancias incluidas en la fracción I del artículo 245 (entre ellas, LSD, peyote y hongos alucinógenos).

Así, aunque la comercialización de las sustancias anteriormente señaladas represente un aumento en la capacidad contributiva de un sujeto, gravada por la Ley con el Impuesto Sobre la Renta, que dispone, aparentemente, sin distinción

alguna de la legalidad de la fuente que “*las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.*” **No podríamos considerar que, a pesar de existir un ingreso, éste, sea gravable, pues es un acto intrínsecamente ilícito, lo que ocasiona que, para fines jurídicos, ese acto sea nulo absoluto, pues una ley prohíbe la comercialización sobre dichos bienes, así, las consecuencias que pueda llegar a generar dicho acto se destruirán retroactivamente, y el Estado no debe darle valor alguno, sino para imponer consecuencias criminales.**

Por ello sostenemos que el delito de lavado de dinero no puede ser previo al delito de defraudación fiscal de una forma abierta y genérica, como erróneamente lo dispone el artículo 108, párrafo tercero del Código Fiscal Federal, pues las conductas que podrían encuadrar con el hecho imponible se realizan sobre objetos ilícitos, derivado de que una ley les ha otorgado dicha calidad. Así, el legislador en la manifestación del imperio del Estado, al momento de establecer contribuciones, no puede violar los principios constitucionales rectores de los tributos, como se explica a continuación.

### **3. *Violación al principio de legalidad en materia tributaria***

En el ejercicio de la actividad que garantiza el ingreso para financiar el gasto público, no se debe colisionar la certidumbre de los gobernados respecto del poder impositivo del Estado, así, se han establecido principios constitucionales en materia impositiva que permiten determinar y resolver la constitucionalidad de una contribución, dichos principios son el principio de Legalidad, el de Proporcionalidad y el de Equidad.

El principio de legalidad, como ya lo explicamos anteriormente, se refiere al hecho de que las contribuciones deben establecerse por autoridad competente,

mediante Ley que debe contemplar todos los elementos de la contribución, a saber: objeto, sujeto, base, tasa, cuota o tarifa, así como la forma y época de pago, al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado lo siguiente tesis, presentado en la Tabla 11.:

Tabla 11. El principio de legalidad.

Tesis	Comentario
<p><b>LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 16 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONLLEVA IMPLÍCITAMENTE UN SUPUESTO DE CAUSACIÓN, POR LO QUE NO ES POSIBLE ESTUDIAR SU CONSTITUCIONALIDAD A LA LUZ DEL PRINCIPIO RELATIVO.</b> <i>El Código Fiscal de la Federación reúne en su articulado principios generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre los contribuyentes y el Estado, determinando los procedimientos, las reglas en cuanto a su administración y la forma de ejecución con base en los cuales se harán efectivas las contribuciones, entre los que se encuentra el establecimiento de definiciones que en su caso determinarán el supuesto de causación.</i></p>	<p>Los actos a que se refiere este artículo sólo podrán realizarse con fines médicos y científicos y requerirán autorización de la Secretaría de Salud.</p> <p>Se aplicaran penas a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las fracciones señaladas que guarden relación actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes.</p>
<p><b>LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 16 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONLLEVA IMPLÍCITAMENTE UN SUPUESTO DE CAUSACIÓN, POR LO QUE NO ES POSIBLE ESTUDIAR SU CONSTITUCIONALIDAD A LA LUZ DEL PRINCIPIO RELATIVO.</b> <i>El Código Fiscal de la Federación reúne en su articulado principios generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre los contribuyentes y el Estado, determinando los procedimientos, las reglas en cuanto a su administración y la forma de ejecución con base en los cuales</i></p>	<p>En ese sentido, resulta evidente que el artículo 16 del citado Código, al establecer lo que debe entenderse por actividades empresariales para efectos fiscales no conlleva implícitamente un supuesto de causación ya que ello dependerá del tributo de que se trate y, por tanto, si no prevé algún elemento esencial de un impuesto no es posible estudiar su constitucionalidad a la luz del indicado principio tributario.</p>

<p><i>se harán efectivas las contribuciones, entre los que se encuentra el establecimiento de definiciones que en su caso determinarán el supuesto de causación. Ahora bien, el principio de legalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para calcular una contribución, esto es, exige que el legislador determine sus elementos esenciales para evitar una actuación caprichosa de las autoridades administrativas en la exigencia del pago respectivo.</i></p>	
<p><b>LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.</b> <i>El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica</i></p>	<p>Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público</p>

Fuente: Construcción propia.

En atención a los criterios del máximo tribunal, podemos decir que las contribuciones deben establecerse con un grado de claridad que permita que el contribuyente promedio pueda tener la certeza del deber de pago que le ha sido impuesto por la ley, de ahí se desprende que el artículo 108, tercer párrafo del CFF, al establecer, de forma implícita que las actividades ilícitas deben tributar, viola en un primer momento el principio de legalidad tributaria, en el sentido de que trata de establecer un impuesto a modo de pena, adicionalmente, viola dicho principio en el sentido de que, **no es posible que un contribuyente promedio, tenga conocimiento de que el ingreso económico obtenido de la conducta delictiva debe ser declarado y pagar las contribuciones aplicables; por lo tanto, se produce el deber de pagar impuestos imprevisibles que al no ser cumplidos se traducirán en actos de molestia al contribuyente, en este caso, la adición de otra conducta criminal, por defraudación fiscal, a la conducta previamente castigada de lavado de dinero.**

Adicionalmente, se viola el principio de legalidad debido a que la forma genérica en la que se trata de gravar las actividades ilícitas no es acorde a lo establecido en materia tributaria, a propósito de ejemplificar lo anterior, en un apartado posterior se analiza el objeto gravado mediante el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, para aclarar que las normas en comento no gravan conductas ilícitas en todas sus manifestaciones, como se podría interpretar del artículo 108, párrafo tercero en cuestión.

Es decir, no se niega como se estableció al principio de este capítulo, que el Estado tiene la facultad de imponer las contribuciones que requiera a fin de financiar el gasto público y que, por los elementos especiales de la obligación tributaria, le puede ser indiferente la ilicitud de los recursos, sin embargo, es necesario realizar un análisis sobre casos específicos que no pueden ser gravados, así mismo, **es necesario dejar claro que, hasta este momento y de la descripción de los hechos imponible por la ley, no se interpreta que las actividades ilícitas se encuentran gravadas y, por lo tanto, la sanción por la omisión del pago de**

**contribuciones derivadas de las mismas resulta inconstitucional**, pues viola diversos derechos, tema que se aborda más adelante.

**Núñez Camacho, menciona que si bien algunos ilícitos como el contrabando, el narcotráfico, el cohecho, etc., pudieran clasificarse como actividades económicas que generan ganancias, también lo es que dicha clasificación no implica la subsunción de las mismas como hecho imponible del tributo; sino que, la pretensión de la norma delimitadora del hecho imponible, no es gravar cualquier actividad económica, sino sólo aquellas que tienen carácter empresarial, profesional o artístico y cuyo ejercicio presupone licitud, atento a lo que dispone el artículo 1o. del CFF, excluyéndose aquellas actividades contrarias a las contempladas en las leyes fiscales respectivas<sup>201</sup>.**

Añade que, de no ser de la manera anterior, se llegaría al absurdo de considerar al autor del delito como contribuyente, y con esa calidad tendría el derecho de deducir los gastos estrictamente indispensables para la obtención de sus ganancias ilícitas, tales como el costo de la realización del delito y el pago por comisiones ilícitas otorgadas, etc<sup>202</sup>.

**Categoricamente se afirma, que no existe el hecho imponible de un hecho ilícito, por lo que sólo se deben exigir cantidades de dinero obtenidas de conductas antijurídicas a título de sanción, si se encuentran tipificadas como delito, falta o infracción administrativa, pero nunca en concepto de tributos, es decir, si no hay hecho imponible, no hay impuesto y tampoco obligación tributaria<sup>203</sup>.**

**Lo expuesto, no supone el sostener que los recursos provenientes de actividades ilícitas queden en propiedad del delincuente y menos aún que las mismas gocen del privilegio de no pago de impuestos, ya que lo opuesto,**

---

<sup>201</sup> Núñez Camacho, M., *op. cit.*, p. 104.

<sup>202</sup> *Ibidem*, p. 105.

<sup>203</sup> *Idem*.



**llevaría a la afirmación de que el delito es una forma de adquirir la propiedad, sino que por el contrario, las ganancias de procedencia ilícita deben ser decomisadas, acorde a lo establecido en el artículo 40 del CPF, cuando se tengan indicios fundados o se pruebe la existencia de delito que las generó<sup>204</sup>.**

En resumen, se establece que el Estado carece de legitimidad para reclamar una participación por concepto de tributos, respecto de los recursos originados en la comisión de conductas ilícitas, apoyándose en los principios constitucionales de contribuir al gasto público y de igualdad, ya que de aceptar tal situación, el Estado se convertiría en partícipe de su comisión.

#### **4. Supuestos en los que pueden gravarse actividades ilícitas**

La realización del hecho imponible no siempre generará la obligación tributaria ya que la ley misma puede establecer casos concretos en que se produzca la ruptura de tal vinculación. Tales casos deberían ser estudiados a la luz de los principios constitucionales para no atentar contra la seguridad del derecho, puesto que constituyen supuestos muy distintos entre sí, ya que algunas veces el legislador puede retrasar el nacimiento de la obligación a un momento posterior de la realización del hecho imponible (por ejemplo, impuestos especiales); en otras, establecer que —obedeciendo a determinadas razones objetivas o subjetivas de convivencia— pese a encuadrar perfectamente dentro del hecho imponible, ciertos actos no generan la obligación de contribuir al erario público (por ejemplo, las exenciones); y también constituir casos de «rectificación de la obligación tributaria», es decir, fijar oportunidades en que se declara la invalidez del hecho jurídico que sirve de sustento al hecho imponible<sup>205</sup>.

La última circunstancia mencionada, hace referencia a los casos en los que el tributo está viciado de invalidez, lo cual implica que, al ser declarada la invalidez

---

<sup>204</sup> *Idem.*

<sup>205</sup> Galarza, César J., *op. cit.*, p. 46.

del negocio y anuladas sus cosencuencias económicas, lo procedente sería la devolución del impuesto, ya que otro planteamiento sería contrario al principio de capacidad contributiva e implicaría la reprobable utilización del tributo con fines sancionatorios<sup>206</sup>.

Sobre la última hipótesis señalada, se refiere al pago de lo indebido, contemplado en el artículo 22 del Código Fiscal Federal, el cual contempla el supuesto de que, habiéndose realizado un pago, el mismo, carezca de legalidad en la obligación tributaria que lo originó, en los casos analizados, la ilegalidad nacería de la declaración de revocación o nulificación total o parcial del acto administrativo de autodeterminación del contribuyente; es decir, en el supuesto de que el delito de lavado de activos, que tiene como hecho precedente, la comisión de cualquier actividad ilícita que generó bienes, recursos o derechos, sobre los cuales, el sujeto de la obligación tributaria, supone, debe pagar impuestos, sin embargo, al ser dichos hechos de una naturaleza intrínsecamente ilícita que la misma ley los ha sancionado como delitos, los mismos no deberían de dar lugar al pago de contribuciones, sino, solamente a la confiscación o decomiso de los mismos «pues de no ser así, como ya se dijo, se caería en el supuesto de utilizar el tributo con fines sancionatorios» por lo tanto, en caso de que, como parte del proceso de lavado de dinero, sobre dichos ingresos se hubiesen pagado contribuciones, lo correcto sería que el Estado devolviera dichos recursos, no para ser aprovechados por el contribuyente, sino para ser confiscados en los términos establecidos por la Ley, o en el supuesto de que no se hubiesen pagado las contribuciones debidas, tampoco sería adecuada la configuración de una conducta penal por dicha omisión. Apoya nuestro criterio la siguiente tesis aislada.

---

<sup>206</sup> *Ibidem*, p. 47.

Tabla 12. Artículo 22 del Código Fiscal Federal.

Tesis	Comentario
<p><b>ACTUALIZACIÓN DE CANTIDADES A DEVOLVER POR EL FISCO. EL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVÉ DE MANERA DISTINTA SEGÚN DERIVE DE UN SALDO A FAVOR O DE UN PAGO DE LO INDEBIDO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.</b></p> <p><i>El derecho a la devolución por pago de lo indebido surge por la existencia de un error de hecho o de derecho en las etapas de nacimiento o determinación de la obligación tributaria que requiere de la concurrencia de dos elementos: el pago y la ausencia de legalidad en la obligación tributaria, requisito este último que presupone la rectificación del error, la declaración de insubsistencia del acto de autoridad si el pago se efectuó en cumplimiento de éste, o bien la revocación o nulificación total o parcial del acto administrativo de autodeterminación del contribuyente o de determinación de la autoridad en el recurso administrativo o juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.</i></p>	<p>Dadas la presunciones de legalidad de los actos de autoridad y de certidumbre de los actos de autodeterminación del contribuyente, con lo cual cesa la apariencia de legalidad y los pagos debidos se transformarán en indebidos, total o parcialmente. En cambio, el derecho a la devolución por saldo a favor surge por la mecánica propia de tributación de las contribuciones en la etapa de determinación y liquidación de la obligación tributaria, ya sea, entre otros conceptos por deducciones legales autorizadas, por el acreditamiento de pagos provisionales efectuados o de otras contribuciones, pero sin que exista error de hecho o de derecho ni, por tanto, ilegalidad. De la anterior diferencia en la causa generadora del derecho a la devolución cuando existe un pago de lo indebido realizado mediando un error de hecho o de derecho y cuando se trata de un saldo a favor por la mecánica propia de tributación de una contribución deriva que el inicio en el periodo de actualización de la cantidad materia de devolución debe ser distinta tratándose de uno y otro, pues en el saldo a favor es hasta que se realiza la determinación y liquidación de la contribución cuando surge el derecho del contribuyente de que se le reintegre la cantidad relativa, sin que medie pago improcedente alguno, a diferencia del pago de lo indebido en el cual es precisamente este pago que por error se realizó el que da lugar a su devolución.</p>

Fuente: Construcción propia.

En consecuencia, reiteramos que no es posible que se fiscalice un acto, cuando tiene un fin u objeto contrario a la ley, pues en ese caso, el hecho imponible, no nace, el acto es, ante la ley, nulo absoluto para fines jurídicos, a excepción de la imposición de sanciones necesarias para atenuar la comisión de dicha conducta o para reparar los daños ocasionados. La comisión de algunos actos sólo generará la tributación, sí los mismos no requieren de un ropaje legal para considerarse realizados, lo cual sólo puede conocerse al analizar qué circunstancias, hecho o acto se encuentra establecido como supuesto de configuración del hecho imponible en la norma del tributo<sup>207</sup>.

Lo anterior debido a que los actos jurídicos que se vean afectados por la ilicitud pueden verse dañados en su constitución; un acto jurídico, que tiene un objeto ilícito, por disposición legal, no podría ser el hecho imponible de las contribuciones, ya que derivado de que su objeto es contrario a las leyes o normas de orden público o interés social, éste sería nulo absoluto y, por lo tanto, sería imposible que generara contribuciones. Podemos decir, en conclusión, sobre esta reflexión, que, en ese caso, las actividades ilícitas que generan el Lavado de Dinero, cuando tengan como objeto material un bien o fin ilícito, no podrían generar contribuciones y, por lo tanto, en esos casos el Lavado de Dinero no podría ser presupuesto del delito de Defraudación Fiscal, como lo ha establecido el tercer párrafo del artículo 108 del CFF.

A pesar de que la defraudación tributaria y el blanqueo son cometidos, en muchas ocasiones, a partir de los mismos mecanismos, será difícil que una conducta de blanqueo pueda ser incluida en el delito fiscal, pues el blanqueador efectivamente altera su declaración tributaria, pero normalmente para tributar por unos ingresos que al tener ilícita proveniencia no le corresponden, de modo que no existe perjuicio alguno para la Hacienda<sup>208</sup>, sino al contrario, se están recibiendo contribuciones indebidas, pues al tener un origen ilícito deberían ser objeto de

---

<sup>207</sup> Altamirano, Alejandro C. y Rubinska, Ramiro M., *op. cit.*, p. 258.

<sup>208</sup> Aránguez Sánchez, C., *op. cit.*, p. 374.

decomiso, independientemente de que se hayan obtenido mediante la realización de actos previstos por la ley como hechos imponible.

Nuestra legislación tributaria no hace referencia alguna sobre la sujeción de actividades ilícitas al pago de impuestos, lo cual nos hace plantear la problemática sobre sí los ingresos obtenidos de la realización de actividades ilícitas, como la comercialización de droga queda sometida a un régimen tributario; sobre lo cual consideramos que dicha actividad es constitutiva de un delito y, por lo tanto, no puede dar lugar sino a medidas represivas por ser completamente ajenas a las disposiciones de la regulación fiscal del país.

Por lo tanto, no es factible una tributación por rentas ilegalmente obtenidas. No obstante, esto no significa que no quepa aplicar un concurso real de delitos sobre determinados ingresos que se sustraen del control de la Hacienda Pública, y posteriormente afloran de nuevo en la economía legal, a través de su blanqueo<sup>209</sup>.

Aunado a lo anterior, tratándose del producto o beneficio obtenido por la comisión del delito de Lavado de Dinero, debemos señalar que lo procedente es el decomiso de dichos bienes, por lo tanto, no existe una contradicción al principio de igualdad que rige al derecho fiscal respecto de los contribuyentes que obtienen ingresos lícitos e ilícitos, cuando a los primeros se les pide contribuir por actualizar hechos imponible y a los segundos no.

Recordemos que el principio de justicia insta que, los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas. De la observancia o inobservancia de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición. Completando este principio, la doctrina considera que un impuesto es justo o equitativo cuando es general y uniforme<sup>210</sup>.

---

<sup>209</sup> *Ibidem*, pp. 374-375.

<sup>210</sup> Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, p. 28.

Un impuesto es general cuando comprende a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Que, como excepción, sólo deben eliminarse aquéllas que carezcan de capacidad contributiva entendiéndose que se posee capacidad contributiva, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, esto es, cuando tales ingresos o rendimientos rebasan aquellas cantidades que son suficientes para que una persona o familia subsista<sup>211</sup>.

Por otro lado, un impuesto es uniforme, cuando todas las personas sean iguales frente al tributo. John Stuart Mill, en su teoría del sacrificio, nos dice sobre esta cuestión que *“si el pago de un impuesto es un sacrificio que se impone al particular, dicho sacrificio deberá ser igual para todos los que se encuentran dentro de una misma situación: por consiguiente, si dos rentas iguales proceden de distinta fuente o de distinto sacrificio, la cantidad que le corresponde pagar a cada tributo particular será distinta”*<sup>212</sup>.

Sin embargo, ya se ha establecido que una de las principales consecuencias del lavado de dinero es la confiscación o el decomiso, tanto del producto del ilícito, como de los elementos utilizados para su realización. En dichos supuestos, hablamos de la desaparición de la capacidad contributiva generada con la comisión del acto fijado como imponible por la norma tributaria, y consiguientemente no debería tener lugar la tributación, al desaparecer el fundamento del hecho imponible del tributo de que se trate; adicionalmente, y derivado del decomiso de los bienes obtenidos, no debe considerarse violado el principio de justicia y equidad tributaria.

Ahora bien, de lo hasta aquí dicho resulta evidente una yuxtaposición de criterios, entre lo que diversos estudiosos del derecho fiscal mexicano opinan sobre la tributación de los hechos ilícitos (concordando con lo establecido en el artículo 108, tercer párrafo) y nuestro criterio; la problemática principal es que el párrafo en

---

<sup>211</sup> *Idem.*

<sup>212</sup> *Ibidem*, p. 29.

cuestión es tan general que abre la puerta a que cualquier actividad ilícita tribute, sin tomar en cuenta la constitución del acto jurídico o del objeto materia de dicho acto; también surge la problemática sobre la finalidad que persigue el derecho fiscal, la cual podría señalarse como el simple hecho de recaudar, con independencia de la procedencia de los recursos o la coherencia con el resto del derecho mexicano y su ética, sin embargo, en honor a la unidad del ordenamiento jurídico, el legislador no debería elevar a la categoría de hecho imponible una actividad de por sí ilícita, puesto que, sí liga efectos económicos a su realización, éstos ya constituyen una sanción pero no un tributo.

A modo de ejemplo, supongamos que un tributo toma como hecho imponible “la venta de una cosa mueble”. Si dicha venta es tomada en el concepto de contrato jurídico de venta, la irrupción del elemento ilícito en su constitución impediría su validez como contrato jurídico, por tanto, no se configuraría el hecho imponible tal cual como fue fijado en la norma tributaria. Sin embargo, y en el mismo caso, si lo que ha tenido en cuenta el legislador es la mera transmisión de bienes (como realidad fáctica) sin importar la forma jurídica que revista la misma, la ilicitud será totalmente indiferente a la configuración del hecho imponible, puesto que lo que ha querido alcanzar con el tributo el legislador han sido los efectos económicos que representa el hecho en sí mismo, en forma independiente a la licitud o ilicitud del acto<sup>213</sup>.

Entonces, no se niega que las actividades ilícitas generan un aumento en la riqueza de quienes cometen dichos actos y que, por lo tanto, deberían tributar en atención al principio de capacidad contributiva; tampoco se rechaza el hecho de que las actividades ilícitas generan la obligación de contribuir cuando se actualiza un hecho imponible; pero si consideramos necesario referirnos específicamente a aquellas hipótesis de lavado de dinero en las que el objeto de dichos actos sea ilícito. Es decir, sí el hecho imponible se basa en un acto jurídico, considerado en sí mismo, y éste se realiza con un grado de ilicitud que conlleva su nulidad absoluta,

---

<sup>213</sup> Alejandro C. Altamirano y Ramiro M. Rubinska, *op. cit.*, p. 258.

es decir, que sus efectos se retrotraen, o incluso, se puede llegar al grado de “la inexistencia del acto”, supuestos en los que el hecho imponible no se configura, puesto que no se dan los presupuestos para ello. O lo que es lo mismo, sí el acto jurídico eventualmente sujeto al tributo es considerado nulo absoluto o inexistente, habrá que reputar que el hecho imponible de modo alguno se haya realizado. Asimismo, sí el hecho imponible se ha fijado con base en los efectos jurídicos de dicho acto jurídico, la inexistencia o nulidad absoluta de éste implicará también la de sus efectos, por lo que tampoco se configura el hecho imponible<sup>214</sup>.

Como consecuencia de lo previamente señalado, podemos sostener que es incorrecto establecer que el delito de lavado de dinero origina, causa, es delito predicado, del delito de defraudación fiscal; dicho delito existe para inhibir conductas que afectan al fisco federal, es decir, para castigar a aquellos que obtienen una ganancia indebida mediante la evasión o impago de sus contribuciones; situación que no puede actualizarse con el delito de lavado de dinero, ya que la comisión de dicho delito trasciende a los intereses de la hacienda pública, por lo tanto, lo procedente sería, el decomiso o incautación de los bienes obtenidos por dicha actividad y no una penalización por la falta del pago de contribuciones.

No debemos perder de vista que la correcta aplicación técnica —con una acertada interpretación jurídica— de la norma de un tributo llevará por si misma a la no tributación, en aquellos casos en que la ilicitud sea de un grado tan elevado que el legislador ha considerado necesaria su tipificación como delito, despojándolo de todo efecto jurídico. Esto es así ya que una de las consecuencias derivadas de dicha circunstancia será la confiscación o decomiso, tanto del producto del ilícito, como de los elementos utilizados para su realización. Desaparecerá en dichos casos la capacidad contributiva generada con la comisión del acto fijado como imponible por la norma tributaria, y consiguientemente no debería tener lugar la tributación, al desaparecer el fundamento del hecho imponible del tributo de que se trate<sup>215</sup>.

---

<sup>214</sup> *Ibidem*, p. 265.

<sup>215</sup> *Ibidem*, p. 261.



En cambio, si el hecho jurídico se basa en un simple “hecho” o en los “actos económicos” reales de un acto jurídico, y estos se configuran en forma independiente del grado de ilicitud en su realización, el hecho imponible se configura con independencia de la nulidad del acto, ya que éste es ajeno a la *ratio legis* del legislador al momento del establecimiento del hecho imponible. Igualmente pasaría con aquellos actos jurídicos que son anulables, pues sus efectos existen mientras no sean anulados.

Vemos así que los casos de no tributación de un acto ilícito se darían cuando la ilicitud implique la no configuración del acto jurídico fijado como presupuesto para la aplicación del tributo, pero no a la ilicitud considerada en sí misma. De este modo, cuando el hecho imponible no ha tomado en cuenta la naturaleza jurídica del acto, la ilicitud le será indiferente. Sin embargo, será necesario realizar en cada tributo en particular una indagación respecto a si el hecho imponible del mismo está tomando en cuenta un hecho, un acto jurídico, o sus efectos jurídicos o económicos, y examinar en cada caso si dicho presupuesto igualmente se concreta en la realidad; sin embargo, dicha consideración no se puede observar en la redacción del artículo 108, tercer párrafo del Código Fiscal Federal.

Una vez que hemos definido que existen actividades lícitas que, por su particular forma de comisión constituyen un delito y que, al causar un aumento en la capacidad contributiva, debieran tributar; sin embargo, también existen actividades intrínsecamente ilícitas, definido así por la ley y que, en atención a que no se puede sino invalidar todo acto realizado sobre ellas para fines jurídicos y, su única consecuencia debe ser criminal, sostenemos que no es posible que sobre ellas se configure el delito de defraudación fiscal, por las razones ya mencionadas y además, porque no está así establecido en la norma fiscal, para eso haremos un pequeño análisis de la LISR y de la LIVA.

### **a. Impuesto al Valor Agregado**

Otra problemática que se enfrenta debido a la incorrecta técnica legislativa del tercer párrafo del artículo 108 del CFF es que, dicho artículo sanciona principalmente la omisión del pago del IVA; esto se desprende del análisis de sus fracciones, de las cuales podemos advertir, como lo ha hecho Ambrosio Michel, que la figura delictiva prevista en el tipo del artículo 108 del CFF, en principio, se realiza mediante acción, y es muy difícil su integración a través de la omisión, debido a que la maquinación que se realiza para producir el engaño a la autoridad hacendaria requiere actos positivos, como la elaboración de la declaración de impuestos en la que se consignen datos falsos<sup>216</sup>; las conductas más comunes por las cuales se actualiza o integra dicho tipo penal y que tienen como resultado la omisión del pago del IVA, son las siguientes:

- I. Consignar en las declaraciones mensuales del IVA valor de actos o actividades en una cantidad menor a la verdadera (con las salvedades derivadas de la reforma al artículo 109 fracción I, con la que se adicionó una nueva hipótesis, publicada en el DOF del 9 de diciembre de 2013).
- II. Consignar en las declaraciones mensuales informativas del IVA que no se realiza pago porque el IVA acreditable es igual o mayor al IVA causado, no obstante que dicha afirmación no se apegue a la realidad.
- III. Consignar en las declaraciones mensuales del IVA impuesto acreditable en cantidad mayor, utilizando facturas falsas, para omitir el pago de dicho impuesto o para solicitar la devolución ilícita de contribuciones a las que no se tiene derecho (también con las salvedades derivadas de la reforma publicada en el DOF del 9 de diciembre de 2013).

Como puede apreciarse, en estas conductas se advierte un engaño y se refieren a la omisión del pago del IVA o a su devolución de manera ilícita, sin embargo, es necesario entender la manera en que se determina dicho impuesto, para aclarar que éste no contempla gravar las actividades ilícitas, se sustenta lo

---

<sup>216</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, 662.

anterior, pues como se desprende del artículo 1o. de la LIVA, los actos o actividades que están gravados con dicha contribución son los siguientes:

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

*I.- Enajenen bienes.*

*II.- Presten servicios independientes.*

*III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.*

*IV.- Importen bienes o servicios.*

*El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.*

*El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A, 3o., tercer párrafo o 18-J, fracción II, inciso a) de la misma.*

*El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.*

*El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.*

De conformidad con el artículo anterior, están obligadas al pago del IVA, las personas físicas y morales que, en el territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen

el uso o goce temporal de bienes, o importen bienes o servicios; dicho impuesto se calcula aplicando la tasa del 16% al valor de los actos o actividades referidos, con sus excepciones, por ejemplo, la tasa del 0%, lo anterior de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.-A de la LIVA, ver Tabla 13.:

Tabla 13. Artículo 20.-A de la LIVA.

<b>Artículo</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>Artículo 20.-A.-</b> <i>El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:</i></p> <p><i>I. La enajenación de:</i></p> <p><i>a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.</i></p> <p><i>b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación.</i></p> <p><i>c).- Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.</i></p> <p><i>d). Ixtle, palma y lechuguilla.</i></p> <p><i>e). Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores.</i></p> <p><i>f). Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.</i></p> <p><i>g). Invernaderos hiropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.</i></p> <p><i>h). Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea</i></p>	<p>Dadas las presunciones de legalidad de los actos de autoridad y de certidumbre de los actos de autodeterminación del contribuyente, con lo cual cesa la apariencia de legalidad y los pagos debidos se transformarán en indebidos, total o parcialmente.</p> <p>Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.</p>

*del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.*

*i). Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes. Para los efectos de esta Ley, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. Dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra.*

Fuente: Construcción propia.

De lo anterior es evidente que la LIVA no hace referencia a actos o actividades que, como ya hemos señalado anteriormente, se realizan de manera ilícita o constituyen un acto tipificado por la ley como delito, pues suponerlo así implicaría la aceptación de supuestos tan absurdos como que, por ejemplo, un asesino a sueldo pueda prestar sus servicios y trasladar el IVA por la prestación de dicho servicio al “cliente” que le contrato para llevar a cabo dicha conducta ilícita, así mismo, dicho consumidor final, tendría el derecho de acreditar el pago de dicho impuesto contra aquellos impuestos que le sean trasladados a él a fin de solicitar una devolución o tener un saldo a favor para el pago del mismo impuesto en el futuro.

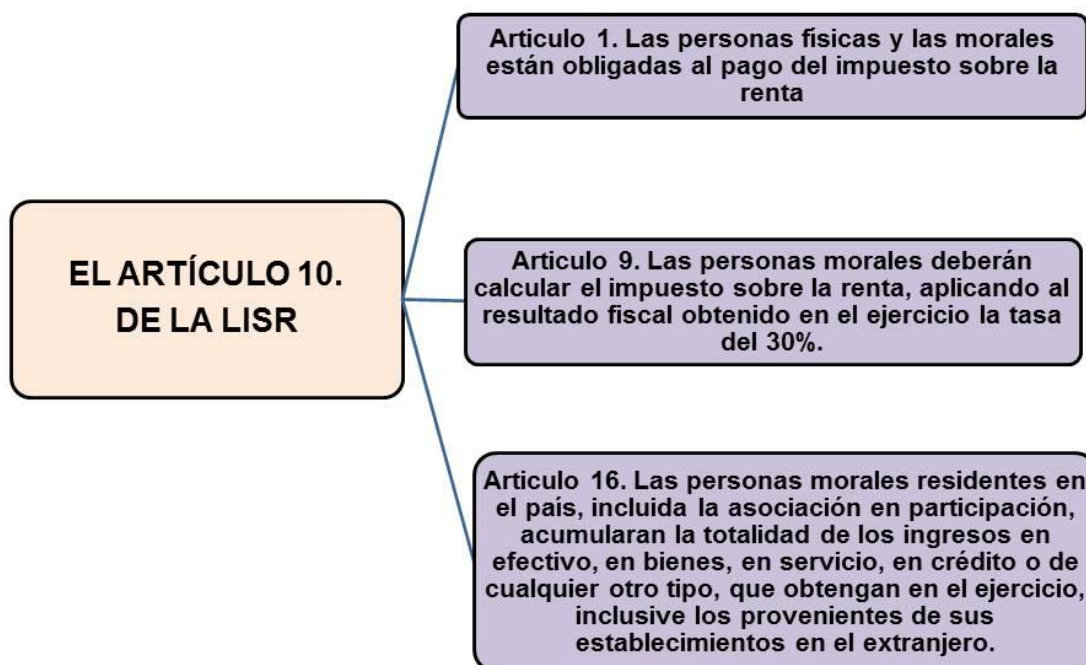
### **b. Impuesto Sobre la Renta**

Se sostiene que el tercer párrafo del artículo 108 del CFF resulta en extremo, violatorio de garantías procesales y derechos humanos, así mismo, es una norma de difícil aplicación en la realidad, lo que imposibilita la finalidad que el legislador perseguía cuando la creó, en el sentido de lograr que las actividades ilícitas tributaran, se sugiere, que sí se busca lograr dicho fin, será necesario que el

legislador regule expresamente los supuestos ilícitos gravables en la Ley Fiscal, específicamente, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues es la que grava el aumento patrimonial de los sujetos y esto es lo que se busca con la persecución del tipo penal de lavado de dinero, privar al delincuente de los beneficios obtenidos por las actividades ilícitas que realiza, claro que tendría que especificarse, cómo se distribuirían los bienes entre el decomiso y el pago de contribuciones. Para entender mejor lo dicho, vamos a analizar este impuesto.

El artículo 10. de la LISR establece lo siguiente, presentamos en la Figura 7.:

Figura 7. El artículo 10 de la LISR.



Fuente: Construcción propia.

De igual forma en el Título IV denominado “De las Personas Físicas” de la LISR se establecen, en diversos Capítulos y Secciones, los ingresos que se considera acumulables en términos de la Ley, a efecto del pago del ISR en tratándose de personas físicas, debiendo destacar lo dispuesto en los artículos 90, 141 y 150 de la LISR, numerales que en su parte conducente establecen, como se presenta la Tabla 14.:

Tabla 14. Artículos 90, 141 y 150 de la LISR.

<b>Artículo</b>	<b>Comentario</b>
<b>Artículo 90.</b> <i>Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.</i>	También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.
<b>Artículo 141.</b> <i>Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 143, fracción IV y 177 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularían si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.</i>	Podrán optar por no presentar la declaración a que se refiere el párrafo anterior, las personas físicas que únicamente obtengan ingresos acumulables en el ejercicio por los conceptos señalados en los Capítulos I y VI de este Título, cuya suma no exceda de \$400,000.00, siempre que los ingresos por concepto de intereses reales no excedan de \$100,000.00 y sobre dichos ingresos se haya aplicado la retención a que se refiere el primer párrafo del artículo 135 de esta Ley.
<b>Artículo 150.</b> <i>Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante</i>	En la declaración a que se refiere el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido ingresos totales, incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de

<p><i>declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.</i></p>	<p>este impuesto y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a \$500,000.00 deberán declarar la totalidad de sus ingresos, incluidos aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto en los términos de las fracciones XVII, XIX, inciso a) y XXII del artículo 93 de esta Ley y por los que se haya pagado impuesto definitivo en los términos del artículo 138 de la misma.</p> <p>Los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, estarán a lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.</p>
--	---

Fuente: Construcción propia.

De acuerdo a lo anterior, en términos de la LISR, las personas físicas y morales, incluyendo a los residentes en el extranjero, están obligadas al pago de ISR respecto de todos sus ingresos gravables, debiendo advertir que en la propia LISR se establecen los ingresos que serán considerados como acumulables para efectos de dicho impuesto así como las deducciones autorizadas y las tasas que les serán aplicables para cada tipo de contribuyente, asimismo, cabe advertir que el ISR se paga mediante declaración anual, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal para personas morales y en el mes de abril para personas físicas, aunque en algunos supuestos la propia LISR determina la obligación de realizar pagos mensuales, así como otras excepciones contenidas en el mismo ordenamiento.

Del corto análisis del ISR se desprende que, efectivamente, la Ley no hace distinción expresa sobre la procedencia, lícita o ilícita de los recursos, pues señala como ingresos acumulables para las personas morales, según el artículo 16 de la LISR: 1) Efectivo; 2) Bienes; 3) Servicios; 4) Crédito; 5) Cualquier otro tipo, y 6) Ajuste anual por inflación acumulable. Así mismo, para las personas físicas, los ingresos acumulables contemplados en la LISR son: 1) Salarios; 2) Actividades empresariales y profesionales; 3) Arrendamiento de bienes inmuebles; 4)



Enajenación de bienes; 5) Adquisición de bienes; 6) Intereses; 7) Obtención de premios; 8) Dividendos, y 9) Demás ingresos; sin embargo, se presupone su licitud en atención a lo establecido por el artículo 1o del CFF.

En la comprensión de que el IVA es un impuesto indirecto que grava el consumo y, el ISR es un impuesto directo que grava el ingreso o el incremento del patrimonio, podría interpretarse que, sin distinción de la licitud de los recursos, cuando se trata del ISR se debe tributar por todos los ingresos que aumenten el patrimonio, o sea, que representen una capacidad contributiva; sin embargo, es necesario observar, que esto se dificulta porque el tercer párrafo del artículo 108 del CFF en cuestión, no prevé que, derivado del delito de Lavado de Dinero se perseguirá el tipo penal contemplado en el artículo 109 del CFF, es decir, la defraudación fiscal equiparable, misma que contempla diversos supuestos sobre la evasión del pago de ISR, y al limitar su aplicación a la defraudación fiscal genérica, cuyas hipótesis refieren principalmente a la evasión del pago del IVA, impuesto que ya señalamos, no grava actividades ilícitas, se traduce en una hipótesis inaplicable en la persecución de los delitos.

### **5. *El caso de Estados Unidos de Norte América***

La problemática que hasta este momento nos hemos planteados, sobre la tributación de los actos ilícitos, ha sido ya debatido y solucionado en los Estados Unidos de Norte-América, en donde el problema carece de transcendencia práctica pues la ley sujeta expresamente a tributación el dinero de origen ilegal.

J. Galarza, señala que en los Estados Unidos, el problema que nos ocupa, tanto en el ámbito legislativo como en el jurisprudencial, puede ser reducido a tres cuestiones concretas: primero, la existencia de un pronunciamiento normativo expreso del que se extrae la aceptación de la tributación de los actos ilícitos por el legislador; segundo, la utilización del principio de igualdad como argumento sustancial para fundamentar la sujeción de las rentas ilícitas; y tercero, la sujeción

de todo tipo de rentas ilícitas, sin realizar una distinción entre clases de ilícitos ni atender al grado de ilicitud de la actividad<sup>217</sup>.

Lo anterior se logró mediante la supresión del término “legal” referido al origen de la renta, por una modificación de 1916 al *Income Tax Act* de 1913 que tenía por renta entre otros conceptos a los “negocios legales”, y cuya supresión se debió a una necesidad imperiosa del gobierno norteamericano de someter a gravamen el alto volumen de operaciones de contrabando de alcohol, imperante en ese momento. Al respecto en la sentencia *James v. United States*<sup>218</sup>, se considera que dicha modificación revela la intención obvia del Congreso de gravar tanto las ganancias legales como las ilegales para eliminar la incongruencia de tener gravadas las ganancias de los trabajadores honestos ante la inmunidad fiscal de las ganancias de los deshonestos<sup>219</sup>.

Así mismo, en el Impuesto Sobre la Renta (*Income Tax*) se define a ésta como “cualquier ganancia proveniente de cualquier origen” (*all income of whatever source derived*<sup>220</sup>). Y con relación a ello resulta relevante nuevamente la citada sentencia *James v. United States* de 1961, ya que en la misma “se reconoce como ‘principio establecido’ que ‘tanto las ganancias legales como las ilegales están comprendidas en la expresión ‘renta global’”, así como que “desde la modificación de 1916 se ha consolidado un amplio reconocimiento administrativo y jurisdiccional de la tributación de ganancias ilícitas de muchas clases”<sup>221</sup>.

Entonces, resulta evidente la necesidad de que sí el legislador mexicano busca regular la imposición sobre actividades ilícitas, entonces, lo haga de manera legal, es decir, mediante el establecimiento de tal hipótesis debidamente delimitada

---

<sup>217</sup> Galarza, César J., *op. cit.*, p. 235.

<sup>218</sup> *U.S. Court James v United States*, 366 U.S. 213, de 15 de mayo de 1961 (disponible en versión en inglés en el sitio jurídico de internet: <http://laws.findlaw.com/us/366/213.html>).

<sup>219</sup> Galarza, César J., *op. cit.*, p. 236.

<sup>220</sup> *Internal Revenue Code*, sect. 61. Este precepto contempla expresamente en su enumeración a las ganancias ilícitas.

<sup>221</sup> Galarza, César J., *op. cit.*, p. 236.

en la ley respectiva; pues, en el caso mexicano, en palabras de Nuñez Camacho, la pretensión de la norma delimitadora del hecho imponible, no es gravar cualquier actividad económica, sino sólo aquella que tiene carácter empresarial, profesional o artístico y cuyo ejercicio presupone licitud, atento a lo dispuesto en el artículo 1o. del CFF, excluyéndose aquellas actividades contrarias a las contempladas en las leyes fiscales respectivas<sup>222</sup>.

Lo anterior toda vez que, como ya hemos mencionado con anterioridad, el legislador es libre de elevar a imponible cualquier acto, en la selección de esos actos puede servirse de motivos diversos, por ejemplo, un criterio de justicia en el reparto de la carga fiscal o razones de la más variada naturaleza (político, ecológico, de salubridad, etc.), sin embargo, al derecho solamente le interesan las razones de carácter jurídico, pues el fundamento de la norma tributaria siempre deberá estar apegado a la norma constitucional y no a los fundamentos extrafiscales.

Así, el legislador mexicano, al igual que lo hizo su homólogo en Estados Unidos, si desea gravar el ingreso por actividades ilícitas deberá cumplir con el proceso legislativo correspondiente y, además, justificar el hecho imponible dentro de los límites constitucionales del poder tributario del Estado, los cuales se conforman por los siguientes principios, ya sea que estén establecidos expresamente para la materia tributaria por la Constitución General de la República o bien que deriven de lo establecido de manera general, a saber: legalidad, proporcionalidad, equidad, generalidad, igualdad, destinación de satisfacer a los gastos públicos, irretroactividad de la ley, garantía de audiencia, derecho de petición y, la no confiscación de bienes o de no confiscatoriedad<sup>223</sup>.

Ahora, en el caso de Estados Unidos, encontramos que la justificación que el legislador aportó para gravar las actividades ilícitas fue el principio de igualdad, pues atendiendo a la capacidad contributiva decidió que todo el que presentara las

---

<sup>222</sup> Nuñez Camacho, M, *op. cit.*, p. 105.

<sup>223</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *op. cit.*, pp. 37-38.

mismas condiciones objetivas, debía colocarse en el mismo grupo o categoría de contribuyente.

Sin embargo, la postura anterior y que, también es sustentada por J. Galarza, se encuentra en pugna con otras posturas, como la de Nuñez Camacho, quien argumenta que *“el Estado carece de legitimidad para reclamar una participación por concepto de tributos, respecto de los recursos originados en la comisión de conductas ilícitas, apoyándose en los principios constitucionales de contribuir al gasto público y de igualdad, ya que de aceptar tal situación, el Estado se convertiría en partícipe de su comisión”*<sup>224</sup>, lo anterior, establece la autora, no quiere decir que los recursos provenientes de actividades ilícitas queden en manos del delincuente y gocen del privilegio del no pago de impuestos, sino que, las ganancias de procedencia ilícita deben ser decomisadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 40 del CPF, cuando se tengan indicios fundados o se pruebe la existencia del delito que los generó.

De lo anterior podemos entender que hay un grupo de pensadores que considera que la tributación de los actos ilícitos convierte al Estado en partícipe de la comisión de los mismos, argumentando, en su mayoría, la moral y la constitución del hecho imponible, sin embargo, en esta investigación respaldamos la postura de que, la tributación de los actos ilícitos es posible y conveniente, siempre que se imponga de forma legal, siguiendo el procedimiento establecido en las leyes mexicanas y que aporte seguridad jurídica a los gobernados; toda vez que a los argumentos de corte moralista y sobre la conformación del hecho imponible no encuentran un sustento sólido.

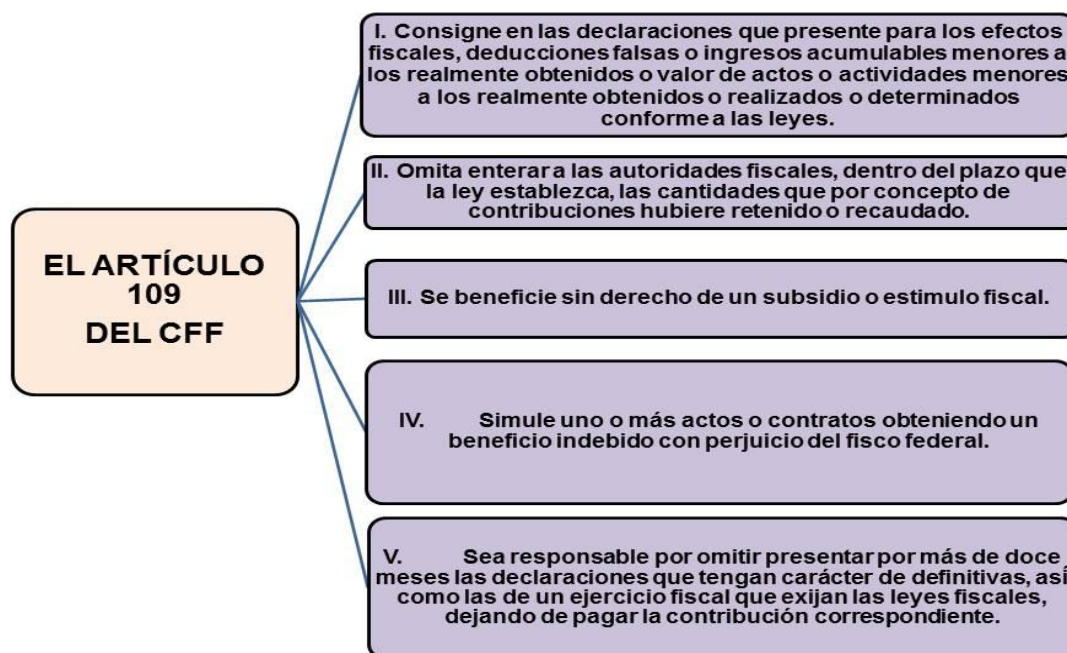
---

<sup>224</sup> Nuñez Camacho, M, *op. cit.*, p. 105.

## II. LA PROBLEMÁTICA DE NO CONTEMPLAR LOS SUPUESTOS DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARABLE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109 DEL CFF, COMO DELITO POSTERIOR AL LAVADO DE DINERO.

### 1. *El delito de defraudación fiscal equiparable, previsto en el artículo 109 del Código Fiscal Federal*

Figura 8. El artículo 109 del CFF.



Fuente: Construcción propia.

Respecto de la fracción I, se contemplan cuatro hipótesis, la primera es “*consignar deducciones falsas en las declaraciones del ejercicio*”, este primer supuesto se refiere al ISR, puesto que sólo éste es deducible, no así el IVA, que es un impuesto que se traslada y se paga por vía de acreditamiento, es decir, la diferencia entre el IVA pagado y el IVA que hubiere trasladado el contribuyente.

Respecto del segundo supuesto contenido en la primera fracción, referente a “*consignar en las declaraciones ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos*” esta hipótesis hace referencia a un elemento normativo relacionado exclusivamente con el ISR, a saber “ingresos acumulables”, así resulta evidente que

la segunda hipótesis contemplada en la fracción I del artículo 109, también se refiere al ingreso de las personas gravado por el ISR.

La tercera hipótesis que contempla la norma consiste en “*consignar en las declaraciones que presente para los efectos fiscales... valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes.*” Esta hipótesis sanciona la omisión dolosa del pago del IVA derivado de consignar en las declaraciones mensuales del IVA valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes, es decir, consignar datos falsos, distintos a la realidad, para no pagar o pagar menos IVA; esto toda vez que, el objeto indirecto de la oración referente al valor de actos o actividades, es exclusivo de dicho impuesto, ya que es éste el que grava los actos o actividades consistentes en la enajenación de bienes, prestación de servicios, arrendamiento e importaciones, como se desprende la LIVA.

La cuarta hipótesis de la fracción primera refiere que “*En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.*”

Es decir, este delito sólo puede cometerse en declaraciones anuales del ISR, pues es éste el que se declara y se paga de manera definitiva, en la declaración anual del ejercicio y que grava los ingresos; y de acuerdo con la parte final del párrafo en referencia, requiere que el contribuyente “*no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.*”, es decir, el procedimiento comúnmente conocido como discrepancia fiscal, el cual debe aplicar la autoridad al contribuyente con la finalidad de “probar el origen de la discrepancia” y de esta forma, determinar si ésta se deberá considerar ingreso o no, esto se encuentra

establecido en el artículo 91 de la LISR de la manera siguiente, como se presenta en la Tabla 16:

Tabla 15. Artículo 10.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 91.</b> <i>Las personas físicas podrán ser objeto del procedimiento de discrepancia fiscal cuando se compruebe que el monto de las erogaciones en un año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien a los que le hubiere correspondido declarar.</i></p> <p><i>Para tal efecto, también se considerarán erogaciones efectuadas por cualquier persona física, las consistentes en gastos, adquisiciones de bienes y depósitos en cuentas bancarias, en inversiones financieras o tarjetas de crédito.</i></p>	<p>No se tomarán en consideración los depósitos que el contribuyente efectuó en cuentas que no sean propias, que califiquen como erogaciones en los términos de este artículo, cuando se demuestre que dicho depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o de servicios, o como contraprestación para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o para realizar inversiones financieras ni los traspasos entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.</p>
<p><b>Artículo 109, fracción II.</b> <i>Esta segunda fracción consiste en: “omitir enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado”, refiriéndose a diversos impuestos, no sólo al ISR e IVA, sino también al IEPS o al pago de derechos; se sostiene lo anterior pues la conducta delictiva es la omisión de enterar las contribuciones retenidas o recaudadas, es decir, hablamos de casos en los que el sujeto activo del delito no es el sujeto directamente obligado al pago de la contribución, sino un sujeto al que la Ley le ha impuesto la obligación de retener o recaudar; es necesario aclarar que las contribuciones propias se pagan y las retenidas o recaudadas se enteran a la autoridad.</i></p>	<p>Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.</p>

<p><b>Artículo 60.-</b> <i>Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.</i></p> <p><i>Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.</i></p>	<p>Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.</p> <p>Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.</p>
--	---

Fuente: Construcción propia.

Así esta fracción segunda se refiere al incumplimiento en la obligación de enterar al fisco federal las contribuciones retenidas, lo que implica una situación en la que se entrega una suma por cuenta de una determinada persona y aquél descuenta y mantiene una cantidad específica en concepto de contribución al contribuyente, o las contribuciones recaudadas, es decir, se refiere principalmente al procedimiento administrativo por medio del cual el Estado, a través de las diferentes esferas del Gobierno Federal, estatal, de la Ciudad de México y municipal, así como con base en los acuerdos de coordinación fiscal celebrados, percibe los ingresos fiscales destinados a cubrir el gasto público, también son aquellas que reciben algunas otras personas como auxiliares de la Tesorería de la Federación, como los bancos que reciben pagos de contribuciones o algunas personas que prestan servicios públicos por los que se deben cobrar derechos como contraprestaciones de dichos servicios, recibiendo el monto de los tributos que pagan los contribuyentes o prestatarios de dichos servicios, como por ejemplo, las líneas aéreas respecto de los derechos migratorios que deben pagar los extranjeros como pasajeros internacionales.

Para ilustrar de una manera clara las contribuciones que se recaudan y las que se retienen, presentamos las siguientes tablas:



Tabla 16. Contribuciones objeto de retención.

<b>Ley</b>	<b>Hecho generador</b>	<b>Obligado a retener</b>	<b>Fundamento legal</b>
<b>LISR</b>	Sueldos y salarios	Patrón	Artículo 96 y 99 fracción I
	Actividad profesional (honorarios)	Persona moral	Artículo 106 último párrafo
	Arrendamiento	Persona moral	Artículo 116
	Intereses pagados	Institución bancaria	Artículo 146 primero párrafo
<b>LIVA</b>	Honorarios	Persona moral	Artículo 1-A, fracción II, inciso a).
	Arrendamiento	Persona moral	Artículo 1-A, fracción II, inciso a).
	Adquisición de desperdicios para insumo industrial o comercial	Persona moral	Artículo 1-A, fracción II, inciso b).
	Servicio de autotransporte terrestre de bienes	Persona moral	Artículo 1-A, fracción II, inciso c).
	Comisionistas	Persona moral	Artículo 1-A, fracción II, inciso d).
	Arrendamiento de bienes de residentes en el extranjero	Persona moral o persona física	Artículo 1-A, fracción III.

	Dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria	Institución de crédito	Artículo 1-A, fracción III.
<b>LIESPS</b>	Enajenación e importación de bienes	Persona moral que enajene el bien	Artículo 2 fracción I y artículo 5-A.

Fuente: Construcción propia.

Tabla 17. Contribuciones objeto de recaudación.

<b>Ley</b>	<b>Hecho generador</b>	<b>Obligado a recaudar</b>	<b>Fundamento legal</b>
<b>LFD</b>	Prestación de servicios migratorios	Aerolíneas	Artículo 12.
<b>LISR</b>	Operaciones de enajenación de terrenos o construcciones consignadas en escrituras públicas	Notarios, Corredores, Jueces y demás fedatarios	Artículo 126.

Fuente: Construcción propia.

De lo anterior podemos concluir que la fracción II del artículo 109 del CFF también prevé hipótesis referentes al entrega del ISR, comprobando una vez más el error que cometió el legislador cuando no contempló que la defraudación fiscal equiparable fuera consecuencia del tipo penal de lavado de dinero.

a. Artículo 109, fracción III

Sobre la fracción tercera del artículo 109 del CFF haremos una pequeña reseña, pues esta fracción consiste en beneficiarse sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal, lo cual puede incidir, indiferentemente, en cualquier tipo de contribución, la fracción en comento establece:

*Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien: [...] III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.*

Para entender este tipo penal habrá que analizar, en primer lugar, a qué se refiere con subsidio, el fundamento legal de esta figura lo encontramos en el artículo 28 constitucional, el cual establece que: “*Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta*”, en ese sentido, el artículo 39 del CFF establece la forma en qué se pueden establecer dichos subsidios:

*Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá: [...]III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.*

Al respecto el Poder Judicial se ha pronunciado con la siguiente tesis, presentado en la Tabla 18:

Tabla 18. Tesis Subsidios naturaleza jurídica.

Tesis	Comentario
<p><b>SUBSIDIOS. NATURALEZA JURÍDICA.</b>  <i>Los subsidios constituyen una atribución constitucional de la autoridad legislativa y excepcionalmente del Ejecutivo Federal en ejercicio de facultades reglamentarias, consistente en una ayuda de carácter predominantemente económico, que debe revestir las características de generalidad, temporalidad y no afectación a las finanzas públicas, con la finalidad de apoyar las actividades económicas que para la economía nacional sean de orden prioritario, así como el estímulo a la organización de empresarios y consumidores, la racionalización de la producción y la creación de industrias de utilidad nacional, cuya vigilancia y</i></p>	<p>En cuanto a actos de autoridad, los subsidios se decretan unilateralmente, vinculando a los gobernados, tanto a los beneficiarios directos o últimos como a los terceros que eventualmente intervienen en su aplicación, de modo que ésta al crearse situaciones jurídicas concretas, da lugar a obligaciones de las autoridades y derechos correlativos de los gobernados; por lo tanto, aun cuando los subsidios tienen la finalidad de otorgar un beneficio y no causar un perjuicio a dichos gobernados, debe admitirse que al crear una situación jurídica concreta para aquellos terceros que intervienen</p>

<i>evaluación de resultados debe realizar el Estado.</i>	en el procedimiento, éstos pueden verse afectados por las determinaciones correspondientes que modifiquen o revoquen un subsidio sin la observancia de la normatividad establecida en el decreto respectivo
--	---

Fuente: Construcción propia.

De lo anterior se desprende que los elementos del subsidio son: 1. Estar dirigidos a actividades prioritarias; 2. Cuando dichas actividades sean generales; 3. Cuando dichas actividades sean de carácter temporal y, 4. Que no afecten sustancialmente las finanzas de la nación. Y pueden ser decretados por el Presidente de la República a través de decreto, en dicho decreto se debe señalar a qué contribuyentes se refiere el subsidio, en qué situación deben encontrarse, qué monto y cómo realizarlo<sup>225</sup>. Así, el *beneficio sin derecho* al que se refiere la fracción tercera se actualizará cuando el subsidio es aprovechado por un sujeto que no cumpla con las características o elementos necesarios requeridos para ser candidato de dicho beneficio.

Por otro lado, el *Estímulo fiscal*, es creado mediante decreto que establece dichos estímulos para fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional, y tienen como finalidad dar al particular un beneficio o premio para que los pueda aplicar contra impuestos federales<sup>226</sup>, al respecto el artículo 25 del CFF dispone:

*Artículo 25.- Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos*

<sup>225</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 739.

<sup>226</sup> Tesis: I.4o.A.199 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo V, Abril de 1997, p. 228.

*formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. En los demás casos siempre se requerirá la presentación de los certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, además del cumplimiento de los otros requisitos que establezcan los decretos en que se otorguen los estímulos.*

[...]

Así, el estímulo fiscal es un beneficio que no incide en el cálculo o determinación de la contribución definitiva a cargo del contribuyente, sino que se trata de cantidades que el Ejecutivo, a través del decreto correspondiente, instituye a favor de un sector de contribuyentes que se encuentran en una situación determinada, los cuales se utilizan para pagar una o más contribuciones que resulten a cargo de él. En el entendido de lo anterior, la fracción tercera del artículo 109 del CFF se actualiza cuando el contribuyente no le sea aplicable el estímulo fiscal respecto del que se haya beneficiado.

El estímulo fiscal o el subsidio podría referirse al pago del ISR, lo cual, como hemos venido señalando, debería ser el impuesto al que debería referirse el legislador cuando pretende gravar las actividades ilícitas, sin embargo, ha sido declarado por la SCJN que esta fracción se subsume en el tipo penal previsto y sancionado por el artículo 108, fracción I del CFF<sup>227</sup>, por lo cual, podría aplicarse la hipótesis de seguir dicho tipo de manera posterior al lavado de dinero, sin embargo, es difícil imaginar que de forma posterior a la comisión del tipo de lavado de dinero,

---

<sup>227</sup> La afirmación anterior se contempla en la contradicción de tesis 103/2002-PS, entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el entonces Segundo Tribunal Colegiado del Segundo Circuito (actualmente Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del propio circuito) del 2 de julio de 2003, la cual establece, en lo que interesa que: ...CUARTO... De lo anterior se desprende que el núcleo del tipo previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, es que el sujeto activo mediante engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio al del fisco federal, es decir, que se trata de la omisión parcial o total del pago de una contribución o algún otro beneficio indebido de índole fiscal que puede ser una excención, un estímulo fiscal, un subsidio o cualquier otro beneficio que se obtenga, sin tener derecho a él mediante engaños o aprovechamiento de error, no siendo necesario la presentación de declaraciones...

el sujeto también se encuentre en una situación ideal para aprovecharse, sin derecho, de un estímulo fiscal o de un subsidio, atendiendo a las características especiales que requieren dichos beneficios para ser obtenidos.

b. Artículo 109, fracción IV

La fracción IV del artículo en comento se refiere a la simulación de uno o más actos o contratos de los que derive un beneficio indebido para el contribuyente que los realice en perjuicio del Fisco Federal, de tal forma que este no se acredita a menos que se acrediten actos concretos de simulación, dicha fracción establece:

*Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien: [...] IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.*

De la lectura del tipo anterior podemos entender que la simulación se puede realizar respecto de cualquier acto a efectos de obtener un beneficio indebido con perjuicio al Fisco Federal, lo cual puede actualizarse en referencia a cualquier tipo de contribución, por lo tanto, también podría tratarse de actos simulados para disminuir o evadir el pago del ISR, de tal forma que es una hipótesis que debería poder perseguirse derivado de la comisión del tipo penal de lavado de dinero, sin embargo, como ya lo comentamos, no es así, pues la defraudación fiscal equiparable no fue contemplada como delito posterior al lavado de dinero.

c. Artículo 109, fracción V

La hipótesis en comento establece lo siguiente: *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 las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.*

Esta fracción considera la omisión de presentar las declaraciones definitivas, tratándose del IVA e IEPS, pues éstos impuestos se pagan de manera mensual definitiva, así como las de un ejercicio fiscal, hablando del ISR, pues, aunque supone la presentación de declaraciones mensuales, éstas tienen el carácter de provisionales y su pago es anual.

Adicionalmente, son elementos constitutivos de este tipo penal que las declaraciones se dejen de presentar por más de doce meses, cuando se trata de las definitivas, así, en lo que refiere al IVA tiene que cumplirse el plazo del artículo 5-D., de la LIVA, el cual señala que las declaraciones se presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago, de esta manera, el plazo para que se actualice esta primer hipótesis debe ser de 12 meses más 17 días, pues será en ese día en el que se venza el último término para presentar la declaración mensual definitiva.

Por lo que respecta a las declaraciones definitivas sobre el IEPS, el artículo 5 de la LIEPS, establece, de igual manera que el IVA, que los pagos definitivos de dicho impuesto deben realizarse a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago, con algunas excepciones referentes a la importación de bienes, de esta manera, sobre este impuesto aplica lo dicho en el párrafo anterior.

Ahora bien, el tipo en comento esta compuesto por la omisión de presentar la declaración anteriores, así como las de un ejercicio fiscal, es decir, la declaración del ISR, al respecto el artículo 76 de la LISR establece que las declaraciones en las que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, deben presentarse ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termina dicho ejercicio, esto tratándose de personas morales; en el caso de personas físicas, el artículo 150 de la LISR, establece que el término para la presentación de la declaración es el mes de abril del año siguiente.

De lo anterior se desprende que, para que se configure dicho tipo penal debe de omitirse presentar las declaraciones definitivas (IVA e IEPS), así como la de un ejercicio fiscal (ISR) de manera conjunta, sin embargo, en adición a la omisión de la presentación de la declaración, también debe omitirse el pago de dichas contribuciones, es decir, que, efectivamente, debería haber existido obligaciones a cargo que debían haberse cubierto al Fisco.

El último requisito es, claramente, que dicha omisión haya sido cometida por un sujeto calificado, a saber, contribuyente persona física o, en el caso de contribuyentes personas morales, aquellos individuos en quienes recaiga la obligación de cumplir con los deberes fiscales, pues sólo a una persona que tenga tal calidad se le puede exigir la obligación de presentar declaraciones que tengan el carácter de definitivas y las del ejercicio.

Del corto análisis realizado, se desprende que, al involucrar la omisión del pago de ISR, este tipo penal también, al igual que los anteriores, debería de poder ser considerado como consecuencia del tipo penal de lavado de dinero.

*d. Artículo 109, fracción VIII*

A continuación, destacamos que las fracciones VI y VII del artículo 109 se encuentran derogadas, la primera mediante reforma publicada en el *DOF* de fecha 12 de diciembre de 2011 y, la segunda, en fecha 9 de diciembre de 2013, por lo tanto, procederemos a comentar la fracción VIII.

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

*VI. (Se deroga)*

*VII. (Se deroga)*

*VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.*



Los comprobantes fiscales han sustituido a las facturas de papel, a partir de la reforma a los artículos 29 y 29-A del CFF publicada en el DOF el 7 de diciembre de 2009; debiéndose entender por comprobante fiscal al documento electrónico que debe cumplir con los requisitos legales y reglamentarios exigidos por el SAT, que garantiza, entre otras cosas, la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido<sup>228</sup>.

El artículo en comento, se refiere a la pena impuesta por el legislador para sancionar omisiones de forma, como lo son el domicilio, cantidades, etc., por lo tanto, no hace referencia a la evasión del pago de algún impuesto, razón por la cual, esta fracción no es relevante para el tema que estamos abordando, de que el legislador al no contemplar el delito previsto y sancionado por el artículo 109 del CFF impidió lograr su cometido que era, gravar las actividades ilícitas imponiendo una sanción a la omisión del pago sobre las contribuciones que pudiera generar, pero sin referir, expresamente en la Ley fiscal los supuestos específicos en que podrían gravarse dichas conductas delictivas.

## **2. Contradicción a la naturaleza del delito**

Ya hemos referido que, el 13 de mayo de 1996 se derogó el artículo 115-bis del Código Fiscal de la Federación, mediante el Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, por el que se reforman, adicionan y derogan diversos artículos del Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal, del Código Fiscal de la Federación, del Código Federal de Procedimientos Penales, dando nacimiento al artículo 400 bis del CPF, así, en la Exposición de Motivos de la propuesta enviada por el Ejecutivo Federal, se estableció que:

*El Estado no puede ni debe soslayar o tolerar, que bienes jurídicos de la magnitud de los tutelados por el tipo penal que se propone puedan ser*

---

<sup>228</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 770.

*objeto de convalidación o ratificación a través de criterios pecuniarios, es decir, que una Dependencia Federal, mantenga la facultad discrecional de proceder o abstenerse de denunciar hechos delictuosos, bajo el argumento de que el interés fiscal no se ha visto afectado; menos aún cuando ellos se encuentran vinculados como delitos graves, como los que conforman la delincuencia organizada.*

*Ciertamente, uno de los motivos importantes que ha obligado a reaccionar penalmente contra el lavado de dinero es precisamente el narcotráfico y, hoy, el fenómeno de la delincuencia organizada, así como sus efectos en la materia financiera o fiscal.*

*El regularlo penalmente, por tanto, obedece a una estrategia político-criminal para combatir a la delincuencia organizada de manera frontal y eficaz. Por otra parte, cabe precisar que la Procuraduría General de la República cuenta con elementos humanos y materiales altamente especializados para dar mejor atención al fenómeno delictivo que nos ocupa.*

*Finalmente, con la regulación que se propone se procura que el delito de lavado se rija por las reglas generales previstas en el Código Penal Federal, sobre todo por lo que hace a las causas de extinción penal.*

*Por otra parte, y de acuerdo a su naturaleza, el aseguramiento y decomiso de bienes vinculados al lavado de dinero, no puede estar sujeto a la regla del artículo 94 del Código Fiscal Federal, según el cual las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte el procedimiento penal, ello en razón de que el aseguramiento de estos bienes, en ningún momento tendría por objeto, el pago de sanciones de tipo pecuniario.*

En el entendido de la naturaleza que se le atribuyó a dicho delito, es evidente que no se buscaba de ninguna forma guiar el tipo penal de lavado de dinero a tener sanciones pecuniarias, es decir, que mediante él se buscara gravar las actividades ilícitas, pues su finalidad se alcanza cuando derivado de su configuración los bienes

que son producto de su comisión son decomisados, pues esta norma tiene motivaciones y fines extrafiscales, que son el combate a la delincuencia organizada e impedir que adquiriera un grande y creciente poder económico e inclusive político<sup>229</sup>.

El Ejecutivo Federal hizo referencia a que los bienes decomisados en el delito de lavado de dinero no podían estar sujetos a la regla del artículo 94 del Código Fiscal Federal, artículo que ahora está derogado, pero que en su momento refería que en materia de reparación del daño la autoridad jurisdiccional tenía prohibido imponer sanciones pecuniarias, por lo cual no podía condenar a los sentenciados por un delito fiscal al pago de la misma, sino que las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harían efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afectara el procedimiento penal.

Sin embargo, cuando el tipo penal de lavado de dinero contempla el decomiso de los bienes, productos o derechos de procedencia ilícita, se entendía que éstos no podían considerarse como sujetos para el pago de contribuciones, pues la naturaleza de dicho delito no es fiscal sino penal, de esa forma queda entendido que los bienes decomisados mediante el tipo de lavado de dinero, según su naturaleza, no deberían de tributar, cuestión que se contradice con lo dispuesto en el artículo 108 tercer párrafo del CFF, pues ahí justamente lo que se regula es lo contrario, que se tribute por las actividades ilícitas so pena de cometer el delito de defraudación fiscal.

Entonces, resulta contradictorio a la naturaleza del tipo penal de lavado de dinero lo establecido en el tercer párrafo del artículo 108 del CFF, toda vez que pretende que se le den consecuencias fiscales a los recursos vinculados al lavado de dinero a pesar de que los fines que persigue el sujeto activo en algunas de las

---

<sup>229</sup> Osorio y Nieto, César Augusto, *op. cit.*, p. 106.

hipótesis del artículo 400 bis, son ajenas a la materia fiscal, como la simple posesión o administración.

Adicionalmente, como ya lo señalamos, esto choca con la pena ya establecida en el delito de lavado de dinero, pues los bienes vinculados a su comisión ya estarán sujetos al decomiso, siendo imposible establecer, adicionalmente, el pago de contribuciones, pues se hablaría de una violación a los principios de igualdad y capacidad tributaria.

### **3. *Inconstitucionalidad y diversas violaciones a derechos humanos***

#### **a) *Violación al principio de exacta aplicación de la ley penal y a la garantía de certeza jurídica***

A pesar de que la intención del legislador al adicionar el tercer párrafo del artículo 108 del CFF era que los recursos de procedencia ilícita tributaran; el hacerlo a través de dicho párrafo representa un obstáculo para la consecución de su fin, pues al haber sido introducida únicamente para el delito de defraudación fiscal genérica, artículo 108 del CFF, y no para las distintas hipótesis de defraudación fiscal equiparable previstas en el artículo 109 del CFF, se limita su aplicación a algunos casos de evasión del pago del IVA, el cual es un impuesto indirecto que grava actos o actividades previstos en la LIVA (enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importación de bienes o servicios) que no son actividades ilícitas, más no así a casos de evasión del ISR por los ingresos que incrementen el patrimonio de las personas físicas o morales que están gravados por dicho impuesto y que es, precisamente, el objeto en el combate a la impunidad, en el sentido de identificar y desapoderar a los grupos delictivos de los activos que si pueden tener una procedencia ilícita<sup>230</sup>.

---

<sup>230</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 673.

Es así, que la presuntiva de defraudación fiscal prevista en el tercer párrafo del artículo 108 del CFF que se refiere, tiene cabida en aquellos casos en que haya ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita, sin embargo, el delito de defraudación fiscal genérico no está relacionado con los ingresos de las personas, por lo que la aplicación de la referida presuntiva es de difícil actualización en tratándose del delito de defraudación fiscal genérica<sup>231</sup>.

En cambio, el artículo 109 del CFF está relacionado en diversas de sus hipótesis, con el ISR, el cual grava precisamente el ingreso de las personas físicas y morales; por ejemplo, la fracción I y V que refieren, presentado en la Tabla 19.:

Tabla 19. Artículo 109 del CFF.

Artículo	Comentario
<p><b>Artículo 109.-</b> <i>Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal.</i></p>	<p>Para quien Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes.</p> <p>En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.</p>

Fuente: Construcción propia.

<sup>231</sup> *Ibidem*, pp. 673-674.

No obstante, lo anterior, la presuntiva prevista en el tercer párrafo del artículo 108 del CFF no es aplicable a los supuestos señalados, ya que ésta fue prevista exclusivamente para el delito de defraudación fiscal y no para sus equiparables.

Lo anterior se torna en una cuestión de la mayor relevancia, toda vez que, algunas de las hipótesis previstas en el artículo 109 del CFF están relacionadas con el ISR, el cual grava precisamente el ingreso de las personas físicas y morales y, no obstante ello, la presuntiva del artículo 108 tercer párrafo no le es aplicable, pues sólo fue prevista para el delito de defraudación fiscal y no para sus equiparables, así, por lo tanto, el hacerla extensiva a estos últimos significaría una violación al artículo 14 constitucional, el cual prohíbe que: “...*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.*” El artículo 14 constitucional referido, consagra el principio de estricta legalidad en materia penal. Ello quiere decir, que se encuentra permitido todo lo que no se encuentra estrictamente prohibido por el ordenamiento punitivo y, por ende, que no se puede aplicar una pena, sin que exista un tipo que encuadra exactamente con la conducta desplegada por el enjuiciable. La palabra analogía viene del griego y significa proporción, semejanza, por tanto, se entiende por analogía relación o semejanza entre dos cosas distintas. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha entendido que jurídicamente analogía<sup>232</sup>:

*...es un método de interpretación e integración de la ley que procede cuando se presentan dos condiciones: (1) la falta expresa de una norma aplicable al supuesto concreto; y (2) la igualdad esencial de los hechos. En virtud de lo anterior, la analogía opera cuando hay una relación entre un caso previsto expresamente en una norma y otro no comprendido en ésta, pero que, por guardar similitud con aquél, puede recibir el mismo tratamiento jurídico [...] dado que las lagunas —vacíos— de la ley deben colmarse en la*

---

<sup>232</sup> Dagdug Kalife, Alfredo, *op. cit.*, p. 89.

*inteligencia de que, donde existe la misma razón legal, debe existir la misma disposición jurídica...*

Sin embargo, como ya lo señalamos, lo anterior no es aplicable a los juicios criminales, pues en ellos debe atenderse estrictamente a lo que la Ley establece, en ese sentido, al no contemplarse expresamente que la defraudación fiscal equiparable será delito posterior al lavado de dinero, aplicar el supuesto del artículo 108, tercer párrafo del CFF al artículo 109 del mismo ordenamiento, resultaría violatorio de la garantía de certeza jurídica y exacta aplicación de la Ley penal.

### **b) Violación al principio de seguridad jurídica**

Las garantías de seguridad jurídica implican un conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summum* de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del Derecho<sup>233</sup>.

El artículo 14 constitucional es un precepto complejo, en él se implican cuatro fundamentales garantías individuales que son: la de *irretroactividad legal* (párrafo primero), la de *audiencia* (párrafo segundo), la de *legalidad en materia judicial civil (lato sensu)* y *judicial administrativa* (párrafo cuarto) y la de *legalidad en materia judicial penal* (párrafo tercero)<sup>234</sup>.

En la situación analizada, la modalidad que se considera violada es la de audiencia, presente en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, dicha

---

<sup>233</sup> Burgoa, Ignacio, *Las Garantías Individuales*, México, Porrúa, 1989, p. 498.

<sup>234</sup> *Ibidem*, p. 499.

garantía se integra por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, necesariamente concurrentes, y que son: el juicio previo al acto de privación; que dicho juicio se siga ante tribunales previamente establecidos; el cumplimiento o la observancia de las formalidades procesales esenciales; y la decisión jurisdiccional ajustada a las leyes vigentes con antelación a la causa que origine el juicio; cabe resaltar que la seguridad jurídica es susceptible de contravenirse al violarse una sola de las que la conforman<sup>235</sup>.

La garantía de audiencia tutela bienes jurídicos como la vida, la libertad, la propiedad, la posesión y los derechos del gobernado. En particular, la libertad se refiere a la facultad genérica natural del individuo consistente en la forjación y realización de fines vitales y en la selección de medios tendientes a conseguirlos; y como tal facultad natural ostenta variados aspectos, constitutivos cada uno de ellos de facultades o libertades específicas, la mencionada preservación constitucional se extiende a todas éstas fases, sin contraerse a la mera libertad física, con estricto apego al principio jurídico que reza: “*donde la ley no distingue, no debemos distinguir*”. Por ello es que, todas las libertades públicas individuales, que como derechos subjetivos se consagran en nuestra Constitución, están protegidas a través de la garantía de audiencia, frente y contra cualquier acto de autoridad que importe su privación y específicamente la libertad personal, física o ambulatoria<sup>236</sup>.

Ahora bien, hemos referido que la garantía de audiencia se forma mediante la conjunción de otras cuatro garantías específicas, específicamente la que refiere que, en cualquier procedimiento en que consista el juicio previo al acto de privación deben observarse o cumplirse las *formalidades procesales esenciales*, lo cual implica la tercera garantía específica integrante de la de audiencia.

Entre las formalidades procesales esenciales encontramos, la oportunidad de defensa y la probatoria, dichas formalidades se consagran mediante

---

<sup>235</sup> *Ibidem*, p. 531.

<sup>236</sup> Burgoa, Ignacio, *op. cit.*, p. 534.



ordenamientos adjetivos, son esenciales porque sin ellas la función jurisdiccional no se desempeñaría debida y exhaustivamente; violandose así el derecho humano referente a la seguridad jurídica.

Lo anterior es relevante en el caso analizado ya que, derivado de que el delito de defraudación fiscal se “presume” cometido cuando existe lavado de dinero, se niega al imputado la garantía procesal de defenderse, no dentro del procedimiento penal, sino dentro del procedimiento administrativo, toda vez que, como ya se mencionó, se presumiría la comisión de dicho tipo penal sin haberse ejercido, previamente, las facultades de comprobación de la autoridad; las cuales son necesarias no sólo para acreditar que existió un perjuicio al fisco federal, sino además, probar que el acusado es, efectivamente, el sujeto obligado al pago de contribuciones sobre las actividades ilícitas que actualizaron el ilícito penal de lavado de dinero.

Se violaría así el derecho humano de seguridad jurídica, pues, en materia administrativa, no se le estaría brindando al imputado una oportunidad de defensa, así lo ha establecido ya la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante las siguientes tesis jurisprudenciales, presentadas en la Tabla 21.:

Tabla 20. Tesis jurisprudenciales.

Tesis	Comentario
<p><b>SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE.</b> <i>La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido,</i></p>	<p>Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como</p>

<p><i>el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.</i></p>	<p>mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.</p>
<p><b>PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL.</b> <i>Dicho principio constituye uno de los pilares sobre el cual descansa el sistema fiscal mexicano y tutela que el gobernado no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial del principio de seguridad jurídica en materia fiscal radica en poder tener pleno conocimiento sobre la regulación normativa prevista en la ley y sobre sus consecuencias.</i></p>	<p>Las manifestaciones concretas del principio aludido se pueden compendiar en la certeza en el derecho y en la interdicción de la arbitrariedad; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, esto es, que tenga un desarrollo suficientemente claro, sin ambigüedades o antinomias, respecto de los elementos esenciales de la contribución y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones de las normas; y la segunda, principal, mas no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa.</p>

Fuente: Construcción propia.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido que el principio de seguridad jurídica en materia tributaria, garantiza que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.

Sin embargo, derivado del tercer párrafo del artículo 108 del CFF, podemos considerar que el contribuyente se encuentra en un estado de indefensión, toda vez que, al no existir previamente un procedimiento administrativo en el que pueda constatarse sí, efectivamente, él era el sujeto obligado al pago de las contribuciones o, a cuánto haciende el monto de lo defraudado, para adecuar su conducta a una de las penas previstas en dicho artículo, se estaría dejando en un total estado de indefensión al contribuyente.

Adicionalmente, en el supuesto de que, efectivamente, el sujeto activo en la comisión del tipo penal de lavado de dinero coincidiera con el de la defraudación fiscal, debe señalarse que, se violaría dicho principio derivado de que, como contribuyente “no sabría a qué atenerse” respecto de la regulación normativa, pues el hecho de que las actividades ilícitas se encuentren grabadas no es algo evidente, toda vez que al cometer el delito de lavado de dinero y conocer la procedencia ilícita de los recursos, derechos o bienes, se entendería que, justamente, por el hecho de estar lavando dinero, el pago de las contribuciones es un paso más para lograr el fin delictivo e introducir el dinero ilícito a la economía formal y no, el cumplimiento de una obligación impuesta por la ley, por lo que su omisión, no es entendida como la comisión de un diverso tipo penal.

**c) *Violación al principio de presunción de inocencia previsto en la Constitución Mexicana y diversos Tratados Internacionales***

En México, a partir de la reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en 2008, el derecho penal se dividió en dos: Derecho Penal Garantista y Derecho Penal del Enemigo<sup>237</sup>. En este apartado haremos un análisis del principio de presunción de inocencia desde ambas perspectivas.

Hablando del delito de Defraudación Fiscal, es necesario hacer una distinción clave para la aplicación del principio de presunción de inocencia ya que, habrá ocasiones en que dicho principio sea aplicable y otras en las que operará el Derecho Penal del Enemigo y, por lo tanto “se revertirá la carga probatoria”, más adelante analizaremos si realmente es así.

La excepción mencionada, en la que no aplica el principio de presunción de inocencia, deriva de la Reforma Penal Fiscal publicada en el DOF el 8 de noviembre de 2019; se trata de normas jurídicas que elevan al nivel de Delincuencia

---

<sup>237</sup> Obregón, S., y Padilla, S., Los Derechos Humanos del Derecho Penal del Enemigo. P. 73.

Organizada y riesgo a la Seguridad Nacional a los defraudadores fiscales por encima de los \$7'000,000 aproximadamente.

Dicha reforma quedó inserta en el numeral 2 de la LFCDO, en la fracción VIII Bis, en dicho artículo se encuentra el catálogo de delitos que conforman al Derecho Penal del enemigo en México.

Por lo que, actualmente, la defraudación fiscal se encuentra de la siguiente forma en la legislación mexicana, en este caso en la LFCDO:

*Artículo 2o.- Cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos siguientes, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la delincuencia organizada:*

*VIII Bis. Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;*

Del artículo anterior es claro que, para que el delito de Defraudación Fiscal, se eleve a delincuencia organizada y le sea aplicable el Derecho Penal del Enemigo, será necesario que se cumplan ciertos elementos formales:

- Que se lleve a cabo por tres o más personas;
- Que exista un acuerdo de organizarse para realizar conductas que por sí o unidas a otras tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos señalados en las diversas fracciones del artículo 2 de la LFCDO;
- Que se organicen con el propósito de realizar conductas que por sí o unidas a otras tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos señalados en las diversas fracciones del artículo 2 de la LFCDO y;
- Que el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez acreditados dichos elementos, se actualizará el último párrafo del artículo 2 de la LFCDO: “*Los delitos a que se refieren las fracciones previstas en el presente artículo que sean cometidos por algún miembro de la delincuencia organizada, serán investigados, procesados y sancionados conforme a las disposiciones de esta Ley.*” Lo anterior quiere decir, que le será aplicable el Derecho Penal del Enemigo, contenido en dicha ley, por ello, es necesario analizar a qué se refiere.

#### **a. El Derecho Penal del Enemigo**

El Derecho Penal del enemigo en México ha tenido poca trascendencia, en virtud del modelo garantista constitucional al que México se ha obligado desde la perspectiva constitucional y convencional en el año 2011<sup>238</sup>.

A pesar de que el artículo 1º constitucional prevé la restricción al ejercicio de los Derechos Humanos y de que en el artículo 16, párrafo 8, se encuentra la tipificación de los hechos considerados como delincuencia organizada, su tratamiento procesal es muy específico y requiere de especial cuidado en cuanto a su aplicación<sup>239</sup>.

El Derecho Penal del Enemigo se implementa en el ámbito conocido como delincuencia organizada, por lo que en la Constitución se implementa un tratamiento procesal específico para esta materia<sup>240</sup>.

En el siguiente cuadro encontramos los fundamentos constitucionales y en materia de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada, en donde se encuentra previsto el Derecho Penal del enemigo en México, de manera teórica:

---

<sup>238</sup> Obregón, S., y Padilla, S., op. cit., p. 73.

<sup>239</sup> *Idem*

<sup>240</sup> *Ibidem*, p. 74.

Tabla 21. Fundamentos constitucionales y en materia de la Ley Federal.

<b>Principio de Derecho Penal del enemigo</b>	<b>Fundamento constitucional</b>	<b>Fundamento en leyes secundarias</b>
<b>1. Prospectiva (adelantamiento del estadio de la punibilidad)</b>	20, b), V, párrafo segundo	2, 2 Bis y 2 Ter de la LFCDO
<b>2. Reversión de la carga de la prueba</b>	20, b), V, párrafo segundo, y 109, II, párrafo segundo	29 y 30 de la LFCDO, 224 del Código Penal Federal (CPF)
<b>3. Testigo protegido</b>	20, b), V, párrafo segundo	Artículo 34 de la LFCDO
<b>4. Agentes infiltrados</b>	20, b), V, párrafo segundo, 21, párrafo noveno	11 Bis de la LFCDO
<b>5. Beneficios a imputados a cambio de información</b>	20, b), V, párrafo segundo	35 de la LFCDO
<b>6. Extraterritorialidad de la norma</b>	19, párrafo sexto	400 Bis CPF, 2, I, y 4 de la LFCDO
<b>7. La aplicación vinculatoria del derecho extranjero al derecho interno</b>	19, párrafo sexto	141, penúltimo párrafo del Código Nacional de Procedimientos Penales y 7 de la LFCDO
<b>8. Extradición obligatoria</b>	19, párrafo sexto	141, penúltimo párrafo del Código Nacional de Procedimientos

		Penales y 7 de la LFCDO
<b>9. Prescripción prolongada</b>	19, párrafo sexto	Artículo 6 de la LFCDO, 141 penúltimo párrafo del Código Nacional de Procedimientos Penales y 7 de la LFCDO
<b>10. Restricción al ejercicio de los Derechos Humanos</b>	1, párrafo primero, última parte, 16, párrafo octavo	2, 2 Bis y 2 Ter de la LFCDO
<b>11. Medida cautelar de prisión preventiva oficiosa</b>	19, párrafo segundo, segunda parte	3 de la LFCDO
<b>11. Presunción de inocencia</b>	20, B, I	Todas las normas secundarias
<b>12. Extinción de dominio</b>	22, segundo párrafo, última parte	2
<b>13. Técnicas especiales de investigación</b>	16, párrafo octavo	11 Bis 1 de la LFCDO
<b>14. Intervención de cuentas bancarias, financieras (recuperación de activos)</b>	16, párrafo octavo	11 Bis 1 de la LFCDO
<b>15. Eliminación del secreto bancario</b>	16, párrafo octavo	11 Bis 1 de la LFCDO
<b>16. Antecedentes penales en otros estados utilizados como prueba</b>	16, párrafo octavo	11 Bis 1 de la LFCDO

<b>17.No se requiere prueba material, bastan los indicios para ser considerados como prueba plena</b>	20 B, V, párrafo segundo	40 y 41 de la LFCDO
<b>18.Detención por simple sospecha</b>	16, párrafo octavo	12 de la LFCDO

Fuente: Construcción propia.

El día 8 de noviembre de 2019 se publicó en el DOF la nueva Reforma Penal Fiscal; se trata de normas jurídicas que elevan al nivel de Delincuencia Organizada y riesgo a la Seguridad Nacional a los defraudadores fiscales, entre otros.

La trascendencia de la mencionada reforma es que, derivado de ella, se aplicará en la persecución de dichos ilícitos las normas especiales del Derecho Penal del Enemigo que se señalaron en la tabla anterior, por ello, resulta indispensable comprender a qué nos referimos con dicho término.

El Derecho Penal del enemigo es, en palabras de su creador Günther Jakobs y, desde el análisis metodológico del funcionalismo jurídico<sup>241</sup>, una teoría que resalta las prestaciones que, desde el punto de vista de su aportación, (resultan necesarias) para el mantenimiento del sistema social. Los elementos más importantes para el funcionalismo jurídico son la persona, la sociedad y el cumplimiento de la norma jurídica. Establece que, en una sociedad se es persona en tanto se cumpla la normatividad que beneficia a todos<sup>242</sup>.

Entonces, para el funcionalismo se es persona siempre y cuando se cumpla con las expectativas sociales a través de la observancia de las normas jurídicas: una expectativa básica socialmente estatuida es aquella que queda reflejada en las normas jurídicas, es el respeto a los demás como ciudadanos fieles a las normas. Es decir, si se quiere ser persona desde el derecho se debe cumplir la ley, pues en

<sup>241</sup> Jakobs señala que funcionalismo jurídico penal es aquella teoría según la cual el derecho penal está orientado a garantizar la identidad normativa, la constitución y la sociedad. *Ibidem*, p. 63.

<sup>242</sup> *Ibidem*, p. 65.



caso contrario ya no se tiene la calidad de persona, pues existiría una reprochabilidad a través de una conducta antisocial<sup>243</sup>.

Partiendo de la premisa de que persona, en derecho, es quien normalmente se orienta por la norma, entonces, las “no personas” son aquellas que infringen la norma y cometen delitos defraudando la expectativa normativa que la sociedad se ha impuesto; es necesario recalcar que el concepto de “no persona” es únicamente aplicable desde la normatividad jurídica y desde el funcionalismo jurídico penal, por lo que no se le puede dar otras orientaciones de tipo religioso, humanista, etc<sup>244</sup>.

En el funcionalismo jurídico penal de Jakobs se hacen distinciones con respecto a aquellos delincuentes, o no personas, que infringen las normas sociales.

El primer delincuente es aquel cuya conducta no desestabiliza a un nivel peligroso al sistema social, es decir, es un sujeto que ha cometido un error que es posible enmendar. Este caso se refiere al delincuente común, cuyas conductas delictivas pueden tener un tratamiento penal de reinserción social y con garantías procesales amplias en materia de Derechos Humanos<sup>245</sup>.

El segundo, el delincuente peligroso, es aquel cuya conducta causa un daño extremo al sistema social y que los integrantes del mismo consideran absolutamente reprobable, al grado de determinar que a dicho sujeto ya no es posible reintegrarlo a la sociedad. En este caso, el sujeto es tan peligroso que los Derechos Humanos se le deben restringir y su tratamiento procesal debe ser especial<sup>246</sup>.

Para que se considere a un sujeto peligroso desde el funcionalismo normativo penal de Jakobs, su conducta debe poner en peligro a la sociedad, sin embargo, dicho peligro debe ser eminente, de tal suerte que se considere incluso como fuente

---

<sup>243</sup> *Idem*.

<sup>244</sup> *Ibidem*, p. 66.

<sup>245</sup> *Idem*.

<sup>246</sup> *Idem*.

de peligro<sup>247</sup>. El enemigo debe contar con las herramientas para causar un grave daño social, al grado de que la estructura estaría inmersa en constante temor y a merced de que dichos sujetos impusieran pautas sociales mediante la violencia y crimen. Ante este panorama, ciertos derechos o garantías que los delincuentes comunes tienen, al enemigo se le relativizan o restringen<sup>248</sup>.

Es necesario enfatizar que el Derecho Penal del Enemigo es una creación peligrosa, por eso debe ser definido y calificado como derecho de excepción. Cualquier rama del derecho debe tener excepciones, puesto que es orientador con las conductas y cuando se trata de conductas peligrosas realizadas por sujetos peligrosos, debe ser el instrumento, producto de un Estado democrático, utilizado para declarar la guerra a estos últimos<sup>249</sup>.

Desde una perspectiva sistémica, Jakobs señala que las expectativas sociales son suficientes para detectar a un individuo o grupos de individuos que son ajenos a los intereses sociales; y cuando su comportamiento es contrario, al grado de causar daños irreparables, se le debe excluir; es decir, al enemigo, dada su peligrosidad social, se le deben aplicar medidas de alejamiento<sup>250</sup>.

Cuando las conductas de estos contrarios son agresivas a la sociedad, de tal suerte que desestabilizan o llevan al extremo al sistema social, se les debe considerar peligrosos y su exclusión definitiva de la esfera social se puede llevar a cabo desde la aplicación del Derecho Penal del enemigo<sup>251</sup>.

La exclusión tiene lugar porque el autor ya no ofrece garantía alguna de un comportamiento futuro adecuado a Derecho, esto es, porque su personalidad no está cimentada suficientemente de manera cognitiva. La exclusión no recae sobre

---

<sup>247</sup> *Ibidem*, p. 68.

<sup>248</sup> *Idem*.

<sup>249</sup> *Ibidem*, p. 70.

<sup>250</sup> *Ibidem*, p. 72.

<sup>251</sup> *Ibidem*, p. 73.

el autor como un destino trágico e inmerecido. Al tener que estar toda institución normativa cognitivamente cimentada, el sujeto peligroso -como todos nosotros- tiene la obligación de mostrarse de manera hasta cierto punto fiable, de modo que ni delitos graves ni los delitos más graves deben poder esperarse de él ni de nadie<sup>252</sup>.

Por tanto, la calidad de sujeto peligroso y de enemigo la debe otorgar la sociedad, de acuerdo con la dinámica social en que se desarrolla y con base en los valores morales que detenta<sup>253</sup>.

**Sin embargo, conforme a las características dogmáticas y al tratamiento penal del enemigo, es sumamente peligroso que se implemente en la norma jurídica si no existe un Estado Democrático; pues a través de discursos neoliberales o populistas, este derecho puede diseñar al enemigo conforme el ejercicio del poder lo decida, de tal suerte que cualquiera que esté en contra de las políticas públicas económicas, políticas o sociales de un país puede ser considerado enemigo y, por tanto, puede ser receptor de su tratamiento procesal<sup>254</sup>.**

México, a pesar de considerarse un Estado democrático, tiene una falla, pues este concepto parte de un voto, y gana el candidato que obtiene más votos, sin embargo, es una realidad cesgada, toda vez que la representatividad es relacionada con varios partidos políticos, pero éstos, a su vez, tienen sus propios intereses y les interesa su continuidad política.

Al tener la mayoría en el congreso incluso se aplican cambios a la constitución. Al no tener al congreso a favor del gobierno en turno se detiene la

---

<sup>252</sup> *Idem.*

<sup>253</sup> *Idem.*

<sup>254</sup> *Silva, Silva, H., op. cit., p.24.*

visión de proyecto de gobierno, no importa si es viable o no, basta con tener mayoría en el congreso para obtener el apoyo de la visión de gobierno<sup>255</sup>.

El concepto de democracia constitucional es retomado con el objetivo de permitir la jerarquía constitucional, en la cual la expectativa es que sea un control sobre el poder y comportamiento político, más aún, que no sea el interés particular sino el bien común, de la Nación, de la voluntad de los gobernados, y así disminuir las transgresiones a los Derechos Humanos, así como las limitantes al desarrollo social, la posibilidad de que todos los actos se basen en los principios, derechos o garantías constitucionales<sup>256</sup>.

Dentro de este contexto debemos tomar en cuenta que formalmente la constitución es la legislación suprema que debería regular los principios que tienen que existir en toda norma jurídica, así como límites de las obligaciones, el establecimiento de los derechos, y de ser posible aunque no necesario las garantías que establecen la protección a los derechos y los límites por parte de la autoridad en su comportamiento frente a la esfera jurídica del gobernado, por tanto, la legislación, como es la constitución, debería regular todos y cada uno de los derechos<sup>257</sup>.

Las constituciones en una democracia deben contener principios que puedan ser desarrollados por las normas secundarias para cumplir como referencia de fuente de respeto y control sobre las normas jurídicas o disposiciones que se emiten con base en sus posturas<sup>258</sup>.

Desde esa perspectiva, la democracia constitucional ha sido utilizada para que en la misma constitución se emitan figuras jurídicas que están relacionadas con la aplicación directa pero transgresión a los Derechos Humanos, o bien, que sea

---

<sup>255</sup> Monte, A. M. S. op. cit., p. 32.

<sup>256</sup> *Ibidem*, p. 33.

<sup>257</sup> Ledesma, L. M., & Morales, C. J. op. cit., p. 24.

<sup>258</sup> Monte, A. M. S. op. cit., p. 36.

utilizada para otorgar las garantías o derechos que el gobierno o poder en turno aplique sus ideologías, al grupo social que pretende beneficiar, es para eso que se está utilizando la constitución, para implementar la postura política sin dar la posibilidad de que otros sean escuchados<sup>259</sup>.

Cuando a la constitución se realizan modificaciones restrictivas a los Derechos Humanos se desvirtúa la justificación de la democracia constitucional, debido a su objetivo o intención de transgresión de los Derechos Humanos, en vez de su protección. En México, dadas las características de aplicación del poder, cuando tomamos un concepto como el de democracia constitucional, termina siendo utilizado para la transgresión de los Derechos Humanos, como es el caso de la Extinción de Dominio: se aplica la constitución de manera directa para dar legalidad a figuras jurídicas que van en contra de los Derechos Humanos, sin que tenga una validez sustancial, lo que hace que la norma jurídica sea degradada a la mera formalidad<sup>260</sup>.

#### **b. Inversión de la carga de la prueba**

De la explicación anterior sobre el Derecho Penal del Enemigo, podría pensarse que, en la persecución del delito de Defraudación Fiscal, en la modalidad de delincuencia organizada, ya no es aplicable el principio de presunción de inocencia consagrado en el artículo 20 apartado B, fracción I de la Carta Magna, pues derivado de que fue agregado al catálogo de delitos considerados como delincuencia organizada, ahora, el indiciado será considerado culpable con base en indicios, en tanto no pueda acreditar la licitud de los bienes, mientras tanto, se le aplicará la medida de prisión preventiva oficiosa y el decomiso de los bienes.

Sin embargo, según la jurisprudencia de la Primera Sala de la Corte y que es aplicable al caso, se aclara cómo debe ser entendida la carga probatoria en estos

---

<sup>259</sup> *Idem.*

<sup>260</sup> *Ibidem*, p. 4-5.

casos y que, no es necesariamente, una reversión de la carga de la prueba sino un derecho de defensa del inculpado:

Tabla 22. Tesis jurisprudenciales.

Tesis	Comentario
<p><b>OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. EL ARTÍCULO 400 BIS, PÁRRAFO SEXTO, DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL, VIGENTE HASTA EL 14 DE MARZO DE 2014, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.</b> Consecuentemente, el artículo 400 bis, párrafo sexto, del Código Penal Federal, vigente hasta el 14 de marzo de 2014, alude a la forma en que el imputado decide ejercer su defensa frente a las pruebas aportadas en su contra, en el entendido de que si aquél no acredita la legítima procedencia de los recursos, dicha circunstancia, por sí sola, tampoco releva al Ministerio Público de recabar el acervo probatorio que acredite la existencia del delito y la responsabilidad penal; de ahí que no se está en presencia de una obligación, sino de un derecho que se puede ejercer o no y, en consecuencia, tampoco obliga al imputado a declarar en su contra</p>	<p>El precepto citado, al prever que son producto de una actividad ilícita los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia, no vulnera el principio de presunción de inocencia, pues la determinación de tal elemento normativo exige comprobar que la actividad de la que proceden los recursos es ilícita, para lo cual, el Ministerio Público debe aportar indicios fundados, cuya valoración permita tener certeza de que provienen o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito, por lo que no debe considerarse que la frase "y no pueda acreditarse su legítima procedencia" revierta la carga de la prueba al inculpado, eximiendo al Ministerio Público de la obligación que tiene en términos de los artículos 21 y 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la hipótesis en él contenida sólo constituye una presunción iuris tantum, al admitir prueba en contrario; es decir, este señalamiento no obliga al inculpado a demostrar la licitud de la procedencia de los recursos, toda vez que ello constituye el reconocimiento del derecho de defensa que le asiste.</p>

Fuente: Construcción propia.

Así pues, sigue prevaleciendo la obligación del Ministerio Público de probar la participación de los sujetos en los delitos y, los indiciados tienen, como siempre han tenido, el derecho de defenderse, presentar pruebas de descargo y, por lo tanto, de probar la licitud de los recursos para, implícitamente, acreditar que no han cometido lavado de dinero o, en su caso, defraudación fiscal. De ese modo, consideramos que no es correcta la afirmación teórica que señala que el derecho penal del enemigo “revierte la carga de la prueba”, en su totalidad, toda vez que, como lo señala la CPEUM en el artículo 20, apartado B, fracción V, párrafo segundo: *“En delincuencia organizada, las actuaciones realizadas en la fase de investigación podrán tener valor probatorio, cuando no puedan ser reproducidas en juicio o exista riesgo para testigos o víctimas. **Lo anterior sin perjuicio del derecho del inculpado de objetarlas o impugnarlas y aportar pruebas en contra**”*. (énfasis añadido).

De la misma manera, los artículos 29 y 30 de la LFCDO contemplan el derecho que tienen los inculpados de presentar pruebas en contra de las acusaciones del Ministerio Público, como la obligación que tiene éste de fundar y motivar todos sus actos tratándose de delincuencia organizada:

Tabla 23. Artículos 29 y 30 de la LFCDO.

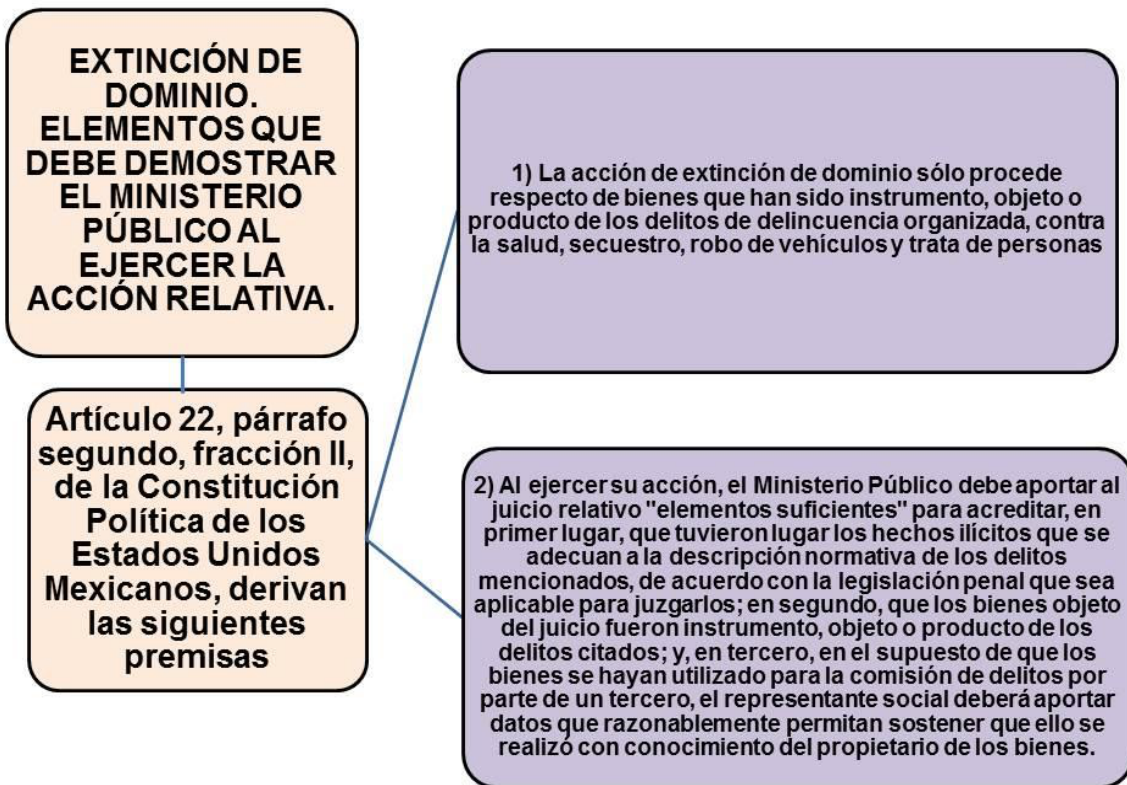
Artículos	Comentario
<p><b>Artículo 29.-</b> <i>Cuando existan indicios razonables, que hagan presumir fundadamente que una persona forma parte de la delincuencia organizada, además del aseguramiento previsto por el Código Nacional de Procedimientos Penales, el agente del Ministerio Público de la Federación podrá dictar el aseguramiento de los bienes de dicha persona, así como de aquéllos respecto de los cuales ésta se conduzca como dueño.</i></p>	<p>El legislador podrá decidir que quedando a cargo de sus tenedores acreditar la procedencia legítima de dichos bienes, en cuyo caso ordenará el levantamiento de la medida.</p>
<p><b>Artículo 30.-</b> <i>Cuando existan indicios razonables, que permitan establecer</i></p>	<p>El legislador podrá decidir si se acredita su legítima procedencia, deberá</p>

<p><i>que hay bienes que son propiedad de un sujeto que forme parte de la delincuencia organizada, o de que éste se conduce como su dueño, además del aseguramiento previsto por el Código Nacional de Procedimientos Penales, el agente del Ministerio Público de la Federación, bajo su responsabilidad, fundando y motivando su proceder, podrá asegurarlos.</i></p>	<p>ordenarse levantar el aseguramiento de inmediato y hacer la entrega de los mismos a quien proceda.</p>
---	---

Fuente: Construcción propia.

Cabe resaltar el criterio de la Primera Sala en la siguiente jurisprudencia, aplicable de manera análoga al caso pues, refuerza el hecho de que, no porque se hable de Derecho Penal del Enemigo, significa una reversión de la carga probatoria, sino una carga de la prueba dinámica, como se muestra en la Figura 8.:

Figura 8. Extinción de dominio.



Fuente: Elaboración propia.



Lo anterior implica una carga de la prueba dinámica, que no queda en forma absoluta en una sola de las partes, y que se compone de hechos concretos, susceptibles de acreditarse o desvirtuarse. Una interpretación contraria, además de conculcar el orden constitucional y validar la actuación arbitraria por parte de la autoridad, no cumpliría con la finalidad que persigue la figura de extinción de dominio, esto es, combatir a la delincuencia organizada.

El Derecho Penal del Enemigo, sólo es aplicable cuando se cumplen ciertos requisitos objetivos de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada y, aún cuando se aplica, persevera la obligación ministerial de investigación y prueba, aunque sea de manera indiciaria, por lo tanto, aún bajo estas condiciones es posible que se viole el principio de presunción de inocencia, pues no bastará con la mera ausencia de pruebas de descargo por parte del indiciado para acreditar su culpa, sino que, el ministerio público debe realizar su labor investigadora.

### **c. La prueba indiciaria**

En delincuencia organizada, especialmente en lavado de dinero, lo normal es la inexistencia de prueba directa debido a la capacidad de camuflaje y hermetismo con el que actúan las organizaciones criminales; por lo que la prueba indirecta es lo más común<sup>261</sup>.

La Convención de Viena de 1988, en su artículo 3, apartado 3, establece la legalidad de la prueba indiciaria para obtener el juicio de certeza sobre el conocimiento, intención o finalidad requeridos como elementos de los delitos que se describen en el párrafo 1º de dicho artículo, entre los que está el lavado de dinero (artículo 3, apartado 1º, párrafo b)<sup>262</sup>.

---

<sup>261</sup> Romo Reyes, Jorge (coord.), *Política Criminal del Lavado de Dinero y de la Delincuencia Organizada en México, México*, Editorial Flores, 2017, p. 22.

<sup>262</sup> *Idem*.

En un proceso penal, se puede formar la convicción judicial sobre la base de la prueba indiciaria, existe una doctrina consolidada sobre los requisitos, formales y materiales, para la validez de ésta desde el punto de vista formal:

–Primero: que la sentencia exprese cuáles son los hechos, base o indicios que se consideran acreditados y que sirven de fundamento a la deducción o inferencia.

–Segundo: que la sentencia dé cuenta del razonamiento a través del cual, partiendo de los indicios del hecho punible y la participación en el mismo del acusado, explicación que, aún cuando pueda ser sucinta o escueta, es necesaria en el caso de la prueba indiciaria, para posibilitar el control casacional de la racionalidad de la inferencia<sup>263</sup>.

Desde el punto de vista material los requisitos se refieren, en primer lugar, a los indicios y, en segundo, a la deducción o inferencia.

En cuanto a los indicios:

–Primero: que estén plenamente acreditados; que sean plurales; o excepcionalmente, únicos, pero que den una singular potencia acreditativa.

–Segundo: que sean concomitantes al hecho que se trata de probar; que estén interrelacionados, cuando sean varios, de modo que se refuercen entre sí<sup>264</sup>.

En cuanto a la inducción: es necesario que sea razonable, no arbitraria, absurda o infundada y que responda a las reglas de la lógica y la experiencia, de manera que, de los hechos base, fluya como conclusión natural el dato a acreditar. Cuando la sentencia basa la condena en la prueba indiciaria, deberá constatar el cumplimiento de esos requisitos, formales y materiales. En relación con el control de la racionalidad de la inferencia, no se puede sustituir el criterio valorativo del juzgador, en el sentido de que otorgue peso a unos indicios incriminatorios en relación con la prueba de descargo, es decir, la ponderación de los elementos de la

---

<sup>263</sup> *Ibidem*, p. 23.

<sup>264</sup> *Idem*.

inculpación y de descargo, debe ser respetada, pues constituye el núcleo de la función enjuiciadora del *a quo*<sup>265</sup>.

Si bien es cierto, el tipo penal de lavado de dinero puede ser presumido o inferido derivado de la prueba indiciaria, como puede ser:

- Primero: el incremento inusual del patrimonio o manejo de cantidades de dinero de elevada cuantía.
- Segundo: inexistencia de negocios lícitos que justifiquen el incremento patrimonial o las transmisiones dinerarias.
- Tercero: constatación de algún vínculo o conexión con actividades de tráfico de estupefacientes o con personas o grupos relacionadas con las mismas. Todo ello supone una evidente actividad de lavado.

También lo es que en el caso que nos ocupa sobre la comisión del ilícito de defraudación fiscal no puede probarse de la misma manera que el lavado de dinero, pues requiere que se cumplan elementos configurativos del mismo de acuerdo a su descripción típica, este tema lo abordamos en el siguiente apartado.

#### **d. Derecho Penal Garantista**

Como ya se señaló anteriormente, cuando no se cumplan los requisitos de la LFCDO para que los delitos sean elevados a Delincuencia Organizada, entonces, el delito de Defraudación Fiscal, continuará procesandose bajo las reglas del Derecho Penal Garantista, es decir, prevalecerá el principio de presunción de inocencia.

La razón de ser de este principio es la de garantizar a toda persona inocente que no será condenada sin que existan pruebas suficientes que demuestren su

---

<sup>265</sup> *Idem.*

culpabilidad, que destruyan tal presunción y que justifiquen una sentencia condenatoria definitiva<sup>266</sup>.

En tal virtud, se convierte en una garantía de la libertad personal, tanto contra la arbitrariedad de los poderes públicos como contra la reacción vindicativa de la víctima, garantía que, en todo caso, debe beneficiar a cualquier delincuente, sea éste primario o reincidente<sup>267</sup>.

Así, puesto que toda persona se presume inocente, cualesquiera que sean las sospechas o los cargos que sobre ella recaigan, debe ser considerada y tratada como tal en tanto su culpabilidad no haya sido probada y declarada mediante una sentencia regular y definitiva<sup>268</sup>.

Los artículos 14 y 16 constitucionales hacen alusión al principio de presunción de inocencia, así mismo, el artículo 20 apartado B, fracción I de la Carta Magna lo reconoce expresamente; dicho principio consiste en el derecho, de toda persona que ha sido acusada de un delito, a ser considerada inocente, en tanto no se demuestre —por resolución judicial definitiva— su culpabilidad.

---

<sup>266</sup> IJ-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005.

<sup>267</sup> *Idem.*

<sup>268</sup> *Idem.*

Los artículos constitucionales en cita textualmente disponen, Figura 9.:

Figura 9. Artículos constitucionales.



Fuente: Elaboración propia.

Adicionalmente, dicho principio está previsto en múltiples instrumentos internacionales, a saber: el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (artículo 14, párrafo 2), adoptado el 16 de diciembre de 1966 y vigente a partir del 23 de marzo de 1976; la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica (artículo 8o., párrafo 2), suscrita el 22 de noviembre de 1969 y en vigor desde el 18 de julio de 1978, ambos ratificados por nuestro país los días 24 y 25 de marzo de 1981, respectivamente y, el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos (artículo 6o., párrafo 2), firmado el 4 de noviembre de 1950 y vigente desde el 3 de septiembre de 1953; las declaraciones

Americana (artículo XXVI) y Universal (artículo 11, párrafo 1) de Derechos Humanos, del 2 de mayo y 10 de diciembre de 1948, respectivamente, así como las Reglas Mínimas para el tratamiento de Reclusos (artículo 84, párrafo 2), adoptadas por el Primer Congreso de las Naciones Unidas sobre Prevención del Delito y Tratamiento del Delincuente, celebrado en Ginebra en 1955. Nuestro máximo tribunal ha establecido diversas tesis jurisprudenciales sobre el tema:

Tabla 24. Tesis jurisprudenciales.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>PRESUNCIÓN DE INOCENCIA COMO REGLA DE TRATO PROCESAL.</b> <i>La presunción de inocencia es un derecho que puede calificarse de "poliédrico", en el sentido de que tiene múltiples manifestaciones o vertientes relacionadas con garantías encaminadas a regular distintos aspectos del proceso penal. Una de sus vertientes se manifiesta como "regla de trato procesal" o "regla de tratamiento" del imputado, en la medida en que este derecho establece la forma en la que debe tratarse a una persona que está sometida a proceso penal.</i></p>	<p>En este sentido, la presunción de inocencia comporta el derecho de toda persona a ser tratado como inocente en tanto no se declare su culpabilidad por virtud de una sentencia condenatoria. Dicha manifestación de la presunción de inocencia ordena a los jueces impedir en la mayor medida posible la aplicación de medidas que impliquen una equiparación de hecho entre imputado y culpable, es decir, conlleva la prohibición de cualquier tipo de resolución judicial que suponga la anticipación de la pena.</p>
<p><b>ACREDITACIÓN DEL CUERPO DEL DELITO Y DEL DELITO EN SÍ. SUS DIFERENCIAS.</b> <i>Conforme a los artículos 134 y 168 del Código Federal de Procedimientos Penales, en el ejercicio de la acción penal el Ministerio Público debe acreditar el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculpado, lo cual significa que debe justificar por qué en la causa en cuestión se advierte la probable existencia del conjunto de los elementos objetivos o externos que constituyen la materialidad del hecho delictivo. Así, el análisis del cuerpo del delito sólo tiene un carácter presuntivo.</i></p>	<p>El proceso no tendría sentido si se considerara que la acreditación del cuerpo del delito indica que, en definitiva, se ha cometido un ilícito. Por tanto, durante el proceso -fase preparatoria para el dictado de la sentencia- el juez cuenta con la facultad de revocar esa acreditación prima facie, esto es, el juzgador, al dictar el auto de término constitucional, y el Ministerio Público, en el ejercicio de la acción penal, deben argumentar sólidamente por qué, prima facie, se acredita la comisión de determinado delito, analizando si se acredita la tipicidad a partir de la reunión de sus elementos objetivos y normativos. Por su parte, el estudio relativo a la acreditación del delito comprende un estándar probatorio</p>

	<p>mucho más estricto, pues tal acreditación -que sólo puede darse en sentencia definitiva- implica la corroboración de que en los hechos existió una conducta (acción u omisión) típica, antijurídica y culpable. El principio de presunción de inocencia implica que el juzgador, al dictar el auto de término constitucional, únicamente puede señalar la presencia de condiciones suficientes para, en su caso, iniciar un proceso, pero no confirmar la actualización de un delito.</p>
<p><b>RENTA. DIFERENCIAS ENTRE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN O DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y LAS PRESUNCIONES Y FICCIONES UTILIZADAS PARA TAL FIN.</b> <i>Con la finalidad de cumplir con la obligación de contribuir a los gastos públicos prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la legislación fiscal en lo general y la Ley del Impuesto sobre la Renta en lo particular, utilizan ficciones y presunciones. La utilización de unas u otras no sólo opera en el ámbito del derecho tributario sustantivo o material, en aras de determinar la obligación tributaria en cantidad líquida y exigible, sino también en el del derecho tributario adjetivo o formal, por medio del cual se establecen los instrumentos procedimentales para tal efecto.</i></p>	<p>No obstante ello, en el primero las ficciones tienen como finalidad crear una realidad inexistente o diversa a la existente con el objetivo de establecer parámetros que definen situaciones jurídicas aplicables al respectivo tributo (instituir como sujeto tributario a quien no tiene personalidad) o buscan fijar criterios de valoración de la base imponible (el precio de la operación no puede ser inferior al valor de plaza), por lo que normativamente se crea un determinado supuesto para tal fin. Por el contrario, en el segundo las presunciones -legales o humanas- operan en el plano de la prueba con la finalidad de que la autoridad fiscal cuente con los elementos suficientes para determinar la situación fiscal del contribuyente cuando no tenga la información o pruebas suficientes para tal objetivo, esto es, sirven para prearmar medios de convicción a su favor.</p>

Fuente: Construcción propia.

Claramente, las presunciones en materia fiscal difieren de las presunciones en materia penal, así en la primera, las presunciones —legales o humanas— pueden ser utilizadas para prearmar medios de convicción en favor de la autoridad fiscal, como lo establece el artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en la

segunda, se refieren al carácter presuntivo que guarda la acreditación del cuerpo del delito hasta antes del dictado de la sentencia, así durante el proceso —fase preparatoria para el dictado de la sentencia— el juez cuenta con la facultad de revocar esa acreditación *prima facie*, esto es, el juzgador, al dictar el auto de término constitucional, y el Ministerio Público, en el ejercicio de la acción penal, deben argumentar sólidamente por qué, *prima facie*, se acredita la comisión de determinado delito, analizando si se acredita la tipicidad a partir de la reunión de sus elementos objetivos y normativos con la finalidad de justificar el inicio de un proceso en contra de una persona considerada inocente y a la que debe respetarse la garantía de defensa adecuada permitiéndole refutar los indicios que obran en su contra.

En materia penal, la finalidad de establecer presunciones por parte del legislador, radica en el hecho de que aquellas situaciones en las que por la dificultad de probar directamente una situación a cargo del inculpado, no se pueda hacer frente a la realización de conductas socialmente reprochables<sup>269</sup>; sin embargo, es necesario recordar que, una cosa es que el Ministerio Público consigne o ejercite la acción penal indirectamente y con base en una probable responsabilidad, y otra cosa muy distinta es que ejercite la acción penal sin investigar, fundar ni motivar debidamente<sup>270</sup>.

Por otra parte, el artículo 16 constitucional ordena que todo acto de autoridad que implique molestia a los civiles debe ser fundado y motivado, en consecuencia, el Ministerio Público indeludiblemente debe investigar, en su caso comprobar el cuerpo del delito y la probable responsabilidad y ejercitar la acción penal, debidamente fundada y motivada, por lo tanto, **la presuntiva contemplada en el artículo 108 tercer párrafo de CFF, no debe ser entendida como una excepción**

---

<sup>269</sup> Aguilar López, Miguel Ángel, “El Delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita y el principio de presunción de inocencia”, *Revista del Instituto de la Judicatura Federal*, México, Revista No. 18, 2004. [https://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/18/r18\\_1.pdf](https://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/18/r18_1.pdf)

<sup>270</sup> Osorio y Nieto, César Augusto, *op. cit.*, p. 111.



## **de la obligación del Ministerio Público de cumplir con su función investigadora.**

El concepto jurídico de presunción, se traduce en tres elementos: la *afirmación base*, la *afirmación resultado* o *afirmación presumida* y el *nexo lógico* existente entre ambas.

La *afirmación base*, corresponde al hecho cuya acreditación permite considerar cierta la realización de otro hecho diferente; es decir, que se constiuye por uno o varios hechos cuya veracidad ha sido comprobada y que, normalmente, se manifiesta junto con otros hechos distintos, respecto de los cuales no hay necesidad de prueba directa<sup>271</sup>.

La *afirmación resultado* o *presumida*, es el segundo de los elementos integrantes de la estructura de la presunción y está constituida por el hecho no directamente probado, sobre cuya veracidad se logra la convicción o consecuencia de haberse acreditado la afirmación base. Es, por tanto, el hecho no probado de forma directa<sup>272</sup>.

El último elemento que compone la estructura del juicio presuntivo es el *enlace* o *nexo lógico* entre la afirmación base y la presumida, que es el razonamiento que permite, según las reglas del criterio humano, afirmar la existencia de la segunda a través de la constatación de la inicial. Este enlace debe ser preciso y directo en el conjunto presuntivo, de tal manera que siempre que se dé tal enlace existirá la presunción<sup>273</sup>.

En el caso de estudio que hemos planteado el silogismo se entendería de la siguiente manera:

- Afirmación base: Existe el lavado de dinero.

---

<sup>271</sup> Aguilar López, Miguel Ángel, *op. cit.*

<sup>272</sup> *Idem.*

<sup>273</sup> *Idem.*

- Afirmación presumida: Existe defraudación fiscal.
- Nexo lógico: Las actividades ilícitas deben tributar.

Sin embargo, el caso en comento se trata de un delito regulado por la materia penal, por lo tanto, las presunciones fiscales no pueden realizarse por el Ministerio Público; la presunción que el legislador impuso a través del tercer párrafo del artículo 108 del CFF no puede tener validez, derivado de que esa presunción que se quiere llevar a cabo, tomando al lavado de dinero como indicio de la existencia de la defraudación fiscal es insuficiente para que se inicie una investigación por la comisión de dicho ilícito, pues como lo establece el artículo 92 del Código Fiscal Federal, es requisito de procedibilidad, tratándose del delito previsto y sancionado por el artículo 108 del CFF, que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, esto, cuando se utilicen las instituciones financieras (que es la mayoría de las ocasiones); así, **el presumir la existencia del impago de contribuciones no sería suficiente, sino que la SHCP deberá, primeramente, ejercer sus facultades de comprobación con la finalidad de verificar que el elemento doloso del tipo penal consistente en “con uso de engaños o aprovechamiento de error” se omitió total o parcialmente el pago de una contribución o se obtuvo un beneficio indebido con perjuicio al fisco federal.**

No se puede simplemente presumir que se cometió el delito de defraudación fiscal genérico, sino que debe existir la convicción sobre el elemento objetivo consistente en un actuar doloso, cuestión que entra en pugna con el amplio abanico de conductas contempladas dentro del tipo penal de lavado de dinero, ya que el tipo penal establece que comete el delito de lavado quien: *adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase o transfiera dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa; oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.*

Es evidente que no todas las conductas sancionadas por el tipo penal de lavado de dinero, suponen que el sujeto activo del tipo penal será el mismo sujeto que estaba obligado al pago de las contribuciones, por ejemplo, un simple custodio o encubridor, es decir, se dejaría en una total indefensión al imputado presumiendo que él era la misma persona obligada al pago las contribuciones y que, además, hizo uso de engaños o se aprovechó de algún error para no pagar las contribuciones debidas.

**Lo correcto sería estipular que, una vez comprobado el tipo penal de lavado de dinero, se podrán ejercer las facultades de comprobación a fin de verificar las contribuciones omitidas sobre los recursos objeto de dicho delito.**

Lo anterior en concordancia con lo establecido en los artículos 9 y 10 de la LFCDO:

***Artículo 9o.-** Cuando el Ministerio Público de la Federación investigue actividades de miembros de la delincuencia organizada relacionadas con el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, deberá realizar su investigación en coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.*

***Artículo 10.-** A solicitud del agente del Ministerio Público de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá realizar auditorías a personas físicas o morales, cuando existan datos o medios de prueba que hagan presumir fundadamente que son miembros de la delincuencia organizada. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporcionará al Ministerio Público de la Federación, a la brevedad posible, la información y documentación que éste le solicite, de conformidad con las disposiciones aplicables.*

Sin embargo, lo anterior representaría una confrontación entre los intereses del fisco y las penas previstas para el tipo penal de lavado de dinero, pues como ya se mencionó previamente, no sólo los convenios internacionales a los que México se ha adherido, sino la legislación nacional, contemplan el decomiso como consecuencia de la comisión del lavado de dinero y, derivado de ello, se pierde la

capacidad contributiva, por lo tanto, no sería lógico establecer contribuciones sobre bienes decomisados, o castigar a un sujeto por no pagar contribuciones cuando no tiene capacidad contributiva (recordemos que una de las consecuencias del delito de defraudación fiscal es la reparación del daño, en este caso, el pago del monto defraudado con actualizaciones, multas y recargos<sup>274</sup>, pero si se han decomisado los bienes, no habría cómo pagar al fisco la reparación del daño).

Si se sigue la hipótesis de que la defraudación fiscal y el lavado de dinero se perseguirán simultáneamente, entonces se estarían presentando tres vertientes para que la autoridad pida<sup>275</sup> al juez que repare el daño, a saber: el decomiso de los bienes, el pago de las contribuciones correspondientes a los ingresos obtenidos por actividades ilícitas y la reparación del daño por la comisión del delito de defraudación fiscal (actualizaciones, multas y recargos)<sup>276</sup>.

Adicionalmente, como lo sustenta el jurista, especialista en la materia, Ambrosio Michiel, **no en todos los casos en que existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita se entiende cometido el delito de defraudación fiscal, delito que, en todo caso, requiere para su integración de la actualización de los elementos configurativos del mismo de acuerdo a su descripción típica, de tal forma que, si bien en casos excepcionales el delito**

---

<sup>274</sup> Así lo establece el artículo 92 del CFF, “...Para efectos de la condena a la reparación del daño, la autoridad competente deberá considerar la cuantificación referida en este artículo, incluyendo la actualización y los recargos que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en la que se dicte dicha condena.”

<sup>275</sup> El artículo 37 del Código Penal Federal establece que la autoridad fiscal es la que llevará a cabo el procedimiento económico-coactivo para hacer efectiva la reparación del daño que haya sido impuesta en la sentencia emitida por un tribunal y que haya causado ejecutoria.

<sup>276</sup> El artículo 92, séptimo párrafo del CFF establece que: “En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este Código, para efectos de lo previsto en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, **el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal.**”

de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del CPF se podrán perseguir simultáneamente, ello no supone que en todos los casos sea así, toda vez que, la comisión del delito de defraudación fiscal no se puede presumir, sino que requiere la actualización de sus elementos configurativos<sup>277</sup>.

#### **4. Panorama actual en México**

En México, una de las máximas autoridades en materia fiscal, es la Procuraduría Fiscal de la Federación<sup>278</sup>, que de manera semestral publica la Revista de la Procuraduría Fiscal de la Federación, dando un panorama de los criterios que se siguen en las instituciones de nuestro país, por esta razón es que a continuación citamos una de sus más recientes publicaciones, con el fin de ejemplificar la visión que se tiene sobre el tema de esta tesis en la actualidad.

En el presente trabajo de investigación, la crítica consiste en que la Defraudación Fiscal no debe ser consecuente al tipo penal de Lavado de Dinero de manera general y abierta, pues hay situaciones en las que por la ilícitud de los actos que actualizan el hecho imponible no se deberían considerar consecuencias jurídicas a dichos actos, sino sanciones, consistentes en su decomis, lo contrario nos llevaría a la conclusión de que se debe tributar por las ganancias obtenidas de la comisión de delitos; sin embargo, esa parece ser la tendencia en nuestro país, así ha sido entendido generalmente por juristas e investigadores del derecho, como

---

<sup>277</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 675.

<sup>278</sup> “establece, conduce y propone las políticas, lineamientos y estrategias para la emisión de opiniones; asesora y emite opiniones jurídicas, en el ámbito de su competencia, a las diversas áreas de la Administración Pública Federal y, en especial, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; representa judicial y administrativamente al Titular del Ramo; interviene en los juicios y procedimientos en defensa del interés de la Hacienda Pública Federal, así como coadyuva en los procedimientos penales en los que es requerido, otorga el perdón o formula la petición de sobreseimiento en los procedimientos penales en los que interviene, cuando así procede, y otorga y formula soluciones alternas y el procedimiento abreviado, con el fin de ser el consejero jurídico de la Secretaría”. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Procuraduría Fiscal de la Federación*. Disponible en: <https://www.gob.mx/pff> Fecha de consulta: 22 de julio de 2021.

podemos observar en el siguiente artículo de la Revista de la Procuraduría Fiscal de la Federación<sup>279</sup>:

Tabla 25. Tesis de la Procuraduría Fiscal de la Federación.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><i>En nuestro país también existe legislación que confirma la estrecha relación que existe entre los delitos fiscales con el lavado de dinero y es que el Código Fiscal de la Federación desde el 01 de octubre de 2007 añadió un tercer párrafo al artículo 108 en el que se establece que: “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 o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita”.</i></p>	<p>Este párrafo no solo permite a la autoridad ministerial investigar ambos delitos simultáneamente o a la autoridad judicial sancionarlos en conjunto, sino que introduce al ámbito legal una presunción en la que si existen ingresos o recursos de procedencia ilícita, entonces se habrá cometido el delito de defraudación fiscal.</p> <p>Esta presunción ha sido discutida en foros académicos e incluso ha sido repudiada por abogados litigantes, pues consideran que no se pueden gravar las actividades ilícitas, sin embargo, hay que aclarar que no se pretenden gravar las actividades ilícitas, sino por el contrario, se está sancionando a los beneficiarios de estas conductas por no reportar los ingresos que obtienen.</p>
<p><i>Es por lo anterior que el artículo primero, fracción primera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que, las personas físicas o morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta cuando sean residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.</i></p> <p><i>En consecuencia, no importa el origen de los recursos (y toda vez que no se puede gravar una actividad ilícita), lo que sí se puede gravar es el aumento del patrimonio de una persona, sin importar la fuente de la riqueza, criterio que da sustento a que una vez que se</i></p>	<p>Consecuentemente, incluir los delitos fiscales como delito predicado del blanqueo de capitales es importante porque significa que una persona que ha cometido blanqueo de capitales también puede ser acusada del delito subyacente. Esto puede permitir a las autoridades un mayor margen para asegurar una condena y/o imponer penas mayores. En la práctica, el que se lleve a cabo la investigación o el enjuiciamiento de uno o ambos delitos dependerá del caso y de factores como la naturaleza de las pruebas y los elementos del delito que deben probarse.</p>

<sup>279</sup> Del Rosal Guerrero, José Manuel, “Defraudación fiscal como delito predicado del lavado de dinero”, *Revista de la Procuraduría Fiscal de la Federación*, México, año II, núm. 3, julio-diciembre 2021, pp. 112.

<i>detectan actividades de procedencia ilícita se pueda presumir que no se pagarón los impuestos por la riqueza obtenida y que por ende, pueda también ser procesado y sancionado por la comisión de un delito fiscal, todo en beneficio del erario y de la sociedad mexicana.</i>	
--	--

Fuente: Construcción propia.

De la cita anterior cabe hacer cuatro comentarios que evidencian la confusión existente en nuestro país sobre el tercer párrafo del artículo 108 del CFF:

–En primer lugar, el artículo citado con anterioridad habla sobre el delito predicado, es decir, que derivado de que se defraudó al fisco federal, la posterior utilización de los ingresos se debe considerar lavado de dinero, sin embargo, esto no es el punto total de la discusión, es claro que el lavado de dinero tiene como delito predicado cualquier delito, pues simplemente se requiere que los ingresos sean de procedencia ilícita, es decir, no se descarta como delito predicado a los delitos fiscales, aunque en la academia hay discusiones sobre el punto, pues muchos lo consideran como una continuación del delito principal, sin embargo, aquí la cuestión que realmente genera controversia es, que derivado del lavado de dinero surja la defraudación fiscal, es decir, que se tenga que tributar por las actividades ilícitas, pues entendido como delito predicado pierde sentido dicha afirmación. Es evidente que el lavado de dinero tiene como delito predicado cualquier actividad que genere recursos, bienes o derechos ilícitos.

–En segundo lugar, la exposición de motivos de la adición del tercer párrafo al artículo 108 del CFF menciona que: *“Con relación al delito de defraudación fiscal, se considera conveniente aclarar en el artículo 108 del Código Tributario que el mismo se configurará cuando se omita el pago de alguna contribución, independientemente de la procedencia lícita o ilícita de los recursos, así como especificar que dicho delito y el previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal se podrán perseguir simultáneamente”*, en ese sentido, se acepta que las

actividades ilícitas deben tributar y que, derivado de que no lo hagan, entonces se actualizará el delito de defraudación fiscal, nuevamente, como ya lo hemos señalado con anterioridad, se aprecia una triple cadena de delitos, aunque en curioso orden: la actividad delictiva previa que genera ganancias (un robo, una estafa, tráfico de drogas, etc.), posteriormente un delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita (art. 400 Bis CPF) referido a dichas ganancias y finalmente un nuevo delito por no haber tributado por el conjunto de beneficios obtenidos (art. 108 CFF)<sup>280</sup>, es decir, no sólo se está hablando del delito predicado, sino de una consecuencia de la comisión del delito de lavado de dinero.

–Como tercer punto, el artículo de la revista en comentario, aborda el artículo 1º, fracción I de la LISR, mismo que ya hemos analizado en esta tesis y, en este caso, entra en una clara confusión pues, como ya lo señalamos anteriormente, la palabra “ubicación” no debe ser confundida con “procedencia”, entonces, cuando el artículo 1º de la LISR establece que se debe pagar ISR por todos los ingresos, con independencia de la ubicación de la fuente de riqueza de donde proceden, se refiere a la ubicación física de la actividad lícita gravada por la Ley<sup>281</sup> y no como lo señala el autor del citado artículo, a la procedencia lícita o ilícita de dichos recursos.

–Como cuarto y último comentario, se debe señalar que no se puede “sancionar por no reportar los ingresos que se obtienen” sin hablar del pago de contribuciones, en este caso, del pago del ISR, toda vez que, sería ilógico declarar ingresos pero no pagar impuestos, como lo sugiere el autor del texto en cita al decir que “*no se pretenden gravar las actividades ilícitas sino por el contrario, se está sancionando a los beneficiarios de estas conductas por no reportar los ingresos que obtienen*”, en otras palabras, sí la conducta que se busca sancionar fuera el no presentar las declaraciones, entonces se incurriría en el delito previsto y sancionado

---

<sup>280</sup> Ferré Olivé, Juan Carlos, *op. cit.*, p. 117-118.

<sup>281</sup> Recordemos que el artículo 1º de la LISR en sus fracciones I, II y III establece que están obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta, los mexicanos que residen en el país respecto de todos sus ingresos, con independencia de la ubicación de la fuente que los genera, es decir, no importa si los ingresos se generan en el país o fuera de él, así como los extranjeros, siempre que tengan ingresos de actividades que se realicen en el territorio nacional.



por el artículo 109, fracción V del CFF, mismo que ya hemos señalado, no está previsto en el artículo 108 tercer párrafo para ser perseguido de manera simultánea, o ser presumido, cuando exista el tipo de lavado de dinero.

Es claro, que en nuestro país se ha llegado a interpretaciones absurdas que derivan, nada más y nada menos, que en arbitrariedades y violaciones a derechos humanos, como ha quedado evidenciado en esta breve crítica.

## **5. Medios de defensa**

### *5.1. Control de convencionalidad*

Una vez que se ha definido en qué violaciones constitucionales podría derivar la aplicación del tercer párrafo del artículo 108 del CFF, cabe explicar en qué consiste el Control de Convencionalidad.

De los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deriva que el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad respecto de normas generales por vía de acción está depositado exclusivamente en los órganos del Poder Judicial de la Federación, quienes deciden en forma terminal y definitiva, por medio del análisis exhaustivo de los argumentos que los quejosos propongan en su demanda o en los casos en que proceda la suplencia de la queja, si una disposición es contraria o no a la Constitución Federal y a los tratados internacionales sobre derechos humanos de los que el Estado Mexicano sea parte.

Por su parte, el control difuso que realizan las demás autoridades, en el ámbito de su competencia, se ejerce de manera oficiosa o por petición sólo si encuentran sustento para ello respaldándose en el imperio del cual están investidas para juzgar conforme a la Constitución. Por tanto, el control ordinario que ejercen en su competencia específica, se constriñe a establecer la legalidad del asunto

sometido a su consideración con base en los hechos, argumentaciones jurídicas, pruebas y alegatos propuestos por las partes, dando cumplimiento a los derechos fundamentales de audiencia, legalidad, debido proceso y acceso a la justicia.

Así, resulta inconcuso que el control concentrado reside en los órganos del Poder Judicial de la Federación con las vías directas de control -acciones de inconstitucionalidad, controversias constitucionales y amparo-, siendo que la finalidad de dichos procedimientos estriba en dilucidar si conforme al planteamiento jurídico que le es propuesto, la actuación de una autoridad o el contenido de un precepto se ajusta o no con las disposiciones que consagra la Carta Magna, en aras de la preservación del principio de supremacía constitucional.

En ese sentido, la diferencia total entre los medios de control concentrado y difuso estriba, esencialmente, en que en el primero es decisión del quejoso que el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley forme parte de la *litis*, al plantearlo expresamente en su demanda de amparo; mientras que en el segundo, ese tema no integra la *litis*, que se limita a la materia de legalidad (competencia específica); no obstante, por razón de su función el juzgador puede desaplicar la norma que a su criterio no es acorde con la Constitución o con los tratados internacionales en materia de derechos humanos, siempre y cuando siga para ello con la metodología establecida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, esto es, no es un ejercicio arbitrario, pues el Juzgador ordinario siempre buscará la justificación normativa que dé coherencia al orden jurídico. No obstante, si los criterios de interpretación conforme no fueran suficientes para superar la ilegalidad de la norma, únicamente procederá a desaplicar la norma en el caso concreto.

Así lo estableció el Pleno del Máximo Tribunal al resolver la solicitud de modificación de jurisprudencia 22/2011, en el sentido de que los mandatos contenidos en el artículo 1 constitucional, reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, dan lugar a concluir, atento al principio de supremacía constitucional, que los Jueces del Estado Mexicano, al

conocer de los asuntos de su competencia, deben hacer prevalecer los derechos humanos reconocidos en esa Norma Fundamental y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, a pesar de las disposiciones en contrario que puedan preverse en los ordenamientos que les corresponda aplicar para resolver dichos asuntos.

Así, en el ejercicio de su función encuentran dos posibles escenarios:

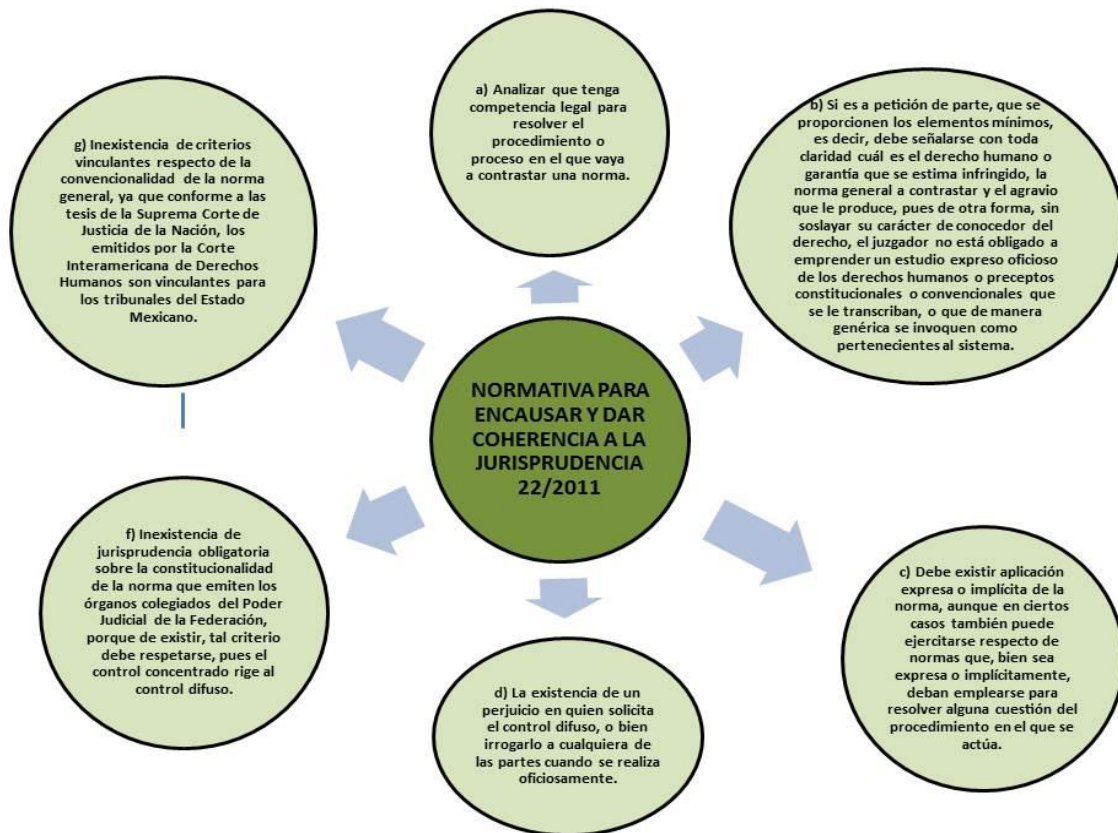
- 1) Coincidir con lo expuesto por el actor y proceder a desaplicar la norma; y
- 2) Que no convenga con lo solicitado.

En este último supuesto, si el órgano del conocimiento considera que la norma no es contraria a la Constitución Federal o a los tratados internacionales en materia de derechos humanos de los que el Estado Mexicano sea parte, bastará con que mencione en una frase expresa que no advirtió que la norma fuese violatoria de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesaria una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, pues la norma no le generó convicción que pusiera en entredicho la presunción de constitucionalidad de la que gozan las disposiciones jurídicas de nuestro sistema; ello, porque no puede imponerse al juzgador natural la obligación de contestar de fondo los argumentos de inconstitucionalidad o inconvencionalidad que le hagan valer en la demanda, ya que ese proceder implicaría que la vía se equipare al control concentrado, desvirtuándose con ello la distinción entre los dos modelos de control que están perfectamente diferenciados en nuestro sistema.

Por otro lado, en caso de que se dé el segundo supuesto, esto es, coincidir con lo expuesto por el actor y considere que debe desaplicarse la norma cuestionada, atendiendo a que lo que se busca con el control difuso no es desaplicar normas por el simple hecho de considerarla ilegal, sino una vez realizado la metodología correspondiente con la finalidad de encausar y dar coherencia

normativa, deberá realizar, por lo menos, lo siguiente como se puede observar en la Figura 10.

Figura 10. Normativa Jurisprudencia 22/2011.



Fuente: Elaboración propia.

Así, en la práctica, cualquier autoridad podría determinar la inaplicación del artículo 108, tercer párrafo del CFF, mediante un control difuso de constitucionalidad; lo anterior derivado de los argumentos sustentados anteriormente, sobre las violaciones a Derechos Humanos que representa la aplicación de dicho artículo. Sin embargo, es necesario abordar, en este caso, la procedencia del juicio de amparo, con el fin de que se pudiera realizar un control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad por el Poder Judicial Federal.

## 5.2 Juicio de Amparo

En las diferentes leyes adjetivas, la oportunidad de defensa se traduce en distintas formas procesales, tales como las notificaciones, el emplazamiento, el término para contestar o para oponerse a las pretensiones de privación o al pretendido acto privativo, etc., y, consiguientemente, la contravención a cualquiera de ellas significa simultáneamente la violación a la formalidad procesal respectiva, esto es, a la garantía de audiencia a través de la garantía de seguridad jurídica.

Por lo que atañe a la oportunidad probatoria, ésta también se manifiesta, en la normación adjetiva o procesal, en diferentes elementos del procedimiento, tales como la audiencia o la dilación probatoria, así como en todas las reglas que conciernen al ofrecimiento, rendición o desahogo y valoración de probanzas.

La inobservancia de alguna de las exigencias procesales en que ambas formalidades se ostentan debe ser considerada como una privación de defensa en perjuicio del quejoso (gobernado), tomándose el concepto de “defensa” en su sentido *lato*, o sea, como comprensivo de la facultad de oposición (defensa en sentido estricto) y de la probatoria.

Para analizar de qué forma se pueden llegar a violar las mencionadas exigencias procesales en la hipótesis establecida dentro del tercer párrafo del artículo 108 del CFF y, con la finalidad de ejemplificar los conceptos de violación en el amparo, se hará una pequeña mención del tipo penal de defraudación fiscal:

En el caso concreto, hablamos de que se “presumirá” cometido el tipo penal de defraudación fiscal, cuando exista el diverso de lavado de dinero; sin embargo, como lo ha explicado Ambrosio Michel, el tipo penal de defraudación fiscal contiene, de acuerdo con su descripción típica, diversos elementos alternativos, tanto en las conductas previstas en dicho tipo penal, como en los medios de comisión, los cuales son fácilmente identificables al estar separados por una disyunción “o” contenida en su redacción, siendo el único elemento que no es alternativo de este tipo penal el

perjuicio al Fisco Federal, ya que este debe actualizarse en todos los supuestos, de tal manera que el delito de defraudación fiscal contiene las siguientes hipótesis normativas:

- Mediante el uso de engaños se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución con perjuicio al Fisco Federal.
- Mediante el aprovechamiento de errores se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución con perjuicio al Fisco Federal.
- Mediante el uso de engaños se obtenga un beneficio indebido con perjuicio al Fisco Federal.
- Mediante el aprovechamiento de errores se obtenga un beneficio indebido con perjuicio al Fisco Federal.

Por otro lado, tenemos los elementos objetivos del tipo penal en comento, a saber:

- Omisión (total o parcial) del pago de contribuciones u obtención de un beneficio indebido (elemento alternativo, ya que para que este se actualice basta con que se dé alguno de los dos verbos rectores que se contemplan en su descripción, a saber: 1. Omitir total o parcialmente el pago de contribuciones, o 2. Obtener un beneficio indebido)
- Utilizando engaños o aprovechando errores (elemento alternativo, ya que para que este se actualice basta con que se dé alguno de los dos medios de comisión que se contemplan en su descripción, a saber: 1. Mediante el uso de engaños, o 2. Mediante el aprovechamiento de errores )
- En perjuicio del fisco federal

- Omisión total o parcial del pago de contribuciones

Respecto de este primer elemento objetivo, es necesario señalar que no es posible que exista una omisión sin que exista la obligación de un contribuyente o persona de cubrirlas, ya sea como persona física o moral.

Los artículos 1º y 2º del CFF establecen que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, señalando además que las contribuciones se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Así, a efecto de determinar si existe omisión total o parcial del pago de contribuciones, es necesario que previamente exista la obligación de cubrir dichas contribuciones, es decir, que la persona física o moral a la que se pretende imputar dicho ilícito tenga la obligación, en términos de ley, de cubrir la contribución cuyo pago se dice omitido, ya que si no existe dicha obligación de pago no se puede hablar de falta de pago ni mucho menos de la comisión de una conducta delictiva<sup>282</sup>.

Sin embargo, la simple omisión del pago de las contribuciones no constituye delito, pues se requiere además que haya engaño de parte del sujeto activo o que se aproveche del error en que se encuentra la autoridad fiscal; de no concurrir este último elemento alternativo, lo que sucedería es que la persona solo se haría acreedora a una sanción administrativa, como la imposición de una multa o, según el caso, se actualizaría otro tipo penal (de los previstos en el artículo 109 del CFF)<sup>283</sup>; en el mismo sentido se ha pronunciado el Poder Judicial de la Federación, de acuerdo con la siguiente tesis:

Tabla 26. Tesis de la Poder Judicial de la Federación.

Tesis	Comentario
<p><b>DEFRAUDACIÓN FISCAL. NO SE CONFIGURA EL ENGAÑO POR EL INCUMPLIMIENTO A UN CONVENIO DE PAGO EN PARCIALIDADES.</b> <i>El delito de defraudación fiscal previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación requiere, entre otros elementos del tipo, el ánimo doloso por parte del sujeto activo, mismo que se exterioriza mediante “el uso de engaños o aprovechamiento de errores”, elemento que no se configura por</i></p>	<p>Ya que tal actitud no implica una falta de verdad, sino sólo una omisión a dar cumplimiento voluntario a lo que se había obligado, sin que dicha omisión sea suficiente para tener por colmado el elemento de referencia, pues así lo ha determinado la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época,</p>

<sup>282</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 631.

<sup>283</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 635.

<p><i>el solo hecho de que el quejoso omita el cumplimiento al convenio de pago a que voluntariamente se había comprometido, pues no puede considerarse que ese incumplimiento por sí sólo constituya un engaño, entendiéndose por éste, según lo define el Diccionario de la Lengua Española, Editorial Espasa, vigésima primera edición, Tomo I, como la “Falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre”.</i></p>	<p>Volumen 57, Segunda Parte, página 17, del rubro y texto siguientes. Dado que la defraudación fiscal mediante engaño o aprovechamiento del error, implica el aprovechamiento del error de la autoridad o el engaño en el que se le hace caer, lo que no ocurre cuando se trata de actos de mera omisión.</p>
--	--

Fuente: Construcción propia.

Lo anterior nos lleva a considerar que el elemento engaño es un medio comisivo para alcanzar el resultado en la defraudación fiscal prevista en el artículo 108 del CFF.

- Obtención de un beneficio indebido

El elemento alternativo “obtener un beneficio indebido” se aplica para aquellos casos en los que no hay propiamente una omisión del pago de contribuciones, siendo el caso más relevante, por no decir el único, el de las devoluciones indebidas de contribuciones<sup>284</sup>.

Así los elementos alternativos mencionados son diferentes y no se subsume ninguno de ellos en el otro, pues mientras en el primero se omite total o parcialmente el pago de contribuciones, en el segundo se obtiene un beneficio indebido, siendo necesaria para la configuración en ambos casos como delito previsto en el artículo 108 del CFF que exista un perjuicio al Fisco Federal y que además medie engaño o aprovechamiento de error.

Cabe destacar que, este elemento objetivo alternativo del tipo penal de la defraudación fiscal, no podría englobarse dentro de la hipótesis prevista en el tercer párrafo del artículo 108 del CFF, ya que, no podría presumirse su comisión derivado de la comisión del lavado de dinero, ya que éste último significa que se realizó una

<sup>284</sup> Michel, Ambrosio, *op. cit.*, p. 639.



devolución indebida de contribuciones, no así, que se omitió el pago de contribuciones de ingresos provenientes de actividades ilícitas.

- Perjuicio al Fisco Federal

En términos de lo dispuesto en el artículo 2109 del CCF “*Se reputa perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación*”

De tal forma que el Perjuicio al Fisco Federal es un concepto que se refiere al monto dejado de percibir por el Estado por los conceptos de impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o bien la afectación a sus recursos económicos o patrimonio derivados de una devolución ilícita de contribuciones, por ejemplo<sup>285</sup>.

Por otro lado, la determinación del monto del perjuicio causado al Fisco Federal también tiene efecto para determinar la sanción privativa de la libertad que se debe imponer en cada caso, porque dependiendo de dicho monto será la pena que, de ser el caso, imponga la autoridad judicial, de conformidad con el párrafo cuarto del artículo 108 del CFF.

Una vez señalados los elementos del tipo penal, es necesario resaltar, como ya se mencionó con anterioridad que, el delito de defraudación fiscal es un delito que sólo es perseguible a petición de la SHCP, misma que, al presentar la querrela correspondiente, la acompaña de un documento denominado cuantificación del “Perjuicio Fiscal”, que elabora el SAT con base en el dictamen técnico contable realizado por sus peritos, tomando en cuenta los documentos y las pruebas que haya arrojado el ejercicio de las facultades de comprobación realizadas por dicho órgano desconcentrado, ya sea en su modalidad de visitas domiciliarias o revisiones de gabinete, puesto que solo a través del ejercicio de dichas facultades es como el

---

<sup>285</sup> *Idem.*

SAT puede advertir la comisión de ilícitos de carácter fiscal así como el perjuicio causado por dichas conductas<sup>286</sup>.

Sin embargo, la cuantificación del perjuicio al Fisco Federal realizada por la autoridad hacendaria no es inamovible o inobjetable, sino que es indispensable que la autoridad judicial precise las razones particulares, motivos o circunstancias legales a través de las cuales, inicialmente, tuvo por acreditado un perjuicio patrimonial para la parte ofendida, así como el monto histórico a que ascendió, para después exponer detalladamente las razones o motivos particulares, a través de los cuales estime, en cada caso concreto, si resulta procedente dicha cuantificación; razón por la cual deberá precisar en cada caso las disposiciones fiscales que estime aplicables, así como los parámetros o factores que tomó en consideración para dicha cuantificación, cuestión la anterior que si bien no es relevante para efectos de la configuración del tipo penal en comento, sí lo es para efectos de la determinación de la sanción. Lo anterior encuentra sustento en el siguiente criterio<sup>287</sup>:

Tabla 27. Criterio de la Poder Judicial de la Federación.

Tesis	Comentario
<p><b>DEFRAUDACIÓN FISCAL. NO SE CONFIGURA EL ENGAÑO POR EL INCUMPLIMIENTO A UN CONVENIO DE PAGO EN PARCIALIDADES.</b> <i>El delito de defraudación fiscal previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación requiere, entre otros elementos del tipo, el ánimo doloso por parte del sujeto activo, mismo que se exterioriza mediante “el uso de engaños o aprovechamiento de errores”, elemento que no se configura por el solo hecho de que el quejoso omita el cumplimiento al convenio de pago a que voluntariamente se había comprometido, pues no puede considerarse que ese incumplimiento por sí sólo constituya un engaño, entendiéndose por éste, según lo define el Diccionario de la Lengua</i></p>	<p>Ya que tal actitud no implica una falta de verdad, sino sólo una omisión a dar cumplimiento voluntario a lo que se había obligado, sin que dicha omisión sea suficiente para tener por colmado el elemento de referencia, pues así lo ha determinado la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 57, Segunda Parte, página 17, del rubro y texto siguientes. Dado que la defraudación fiscal mediante engaño o aprovechamiento del error, implica el aprovechamiento del error de la autoridad o el engaño en el que se le hace caer, lo que no ocurre</p>

<sup>286</sup> *Ibidem*, p. 641.

<sup>287</sup> *Idem*.

<p><i>Española, Editorial Espasa, vigésima primera edición, Tomo I, como la “Falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre”.</i></p>	<p>cuando se trata de actos de mera omisión.</p>
<p><b>REPARACIÓN DEL DAÑO EN DELITOS FISCALES. LA AUTORIDAD JUDICIAL NO DEBE LIMITARSE A ANALIZAR SU PROCEDENCIA, SINO TAMBIÉN DEBE PRONUNCIARSE EN TORNO A LA LEGALIDAD DE SU CUANTIFICACIÓN, CONFORME A LAS DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES Y EN CABAL CUMPLIMIENTO A LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.</b> <i>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 la autoridad judicial se encuentra facultada para imponer directamente aquella pena pública. Ahora bien, a fin de que el juzgador de instancia cumpla cabalmente con la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que al momento de condenar al inculpado al pago de la reparación del daño material, no sólo se limite a analizar la procedencia de dicha figura, sino también debe pronunciarse en torno a la legalidad de su cuantificación conforme a las disposiciones fiscales aplicables.</i></p>	<p>Esto es, a fin de cumplir con una premisa de suficiente motivación y fundamentación, es indispensable que la autoridad judicial precise las razones particulares, motivos o circunstancias legales a través de las cuales, inicialmente, tuvo por acreditado un perjuicio patrimonial para la parte ofendida, así como el monto histórico a que ascendió, para después exponer detalladamente las razones o motivos particulares, a través de los cuales estime, en cada caso concreto, si resulta procedente la “actualización” del monto inicial, así como el pago de los “recargos” y “multas fiscales” generados; razón por la cual deberá precisar en cada caso concreto las disposiciones fiscales que estime aplicables, así como los parámetros o factores que tomó en consideración para dicha cuantificación. Lo anterior es así, en virtud de que la figura de la reparación del daño se erige como una “pena pública” para el responsable de cualquier antisocial, por lo que su imposición debe realizarse de manera fundada y motivada conforme a la garantía constitucional invocada, y no limitarse a tomar como base de cuantificación el contenido de los dictámenes periciales contables remitidos por la autoridad hacendaria, sin hacer mayores consideraciones en torno a su contenido y/o conclusiones emitidas</p>

Fuente: Construcción propia.

De todo lo anterior, es evidente que, si el delito de defraudación fiscal se “presume cometido” por la comprobación del diverso tipo penal de lavado de dinero,

será necesario que primeramente, se ejerzan las facultades de comprobación a fin de determinar:

- Sí, efectivamente, existía la obligación de pagar alguna contribución
- Si dicha obligación fue omitida, ya sea de manera total o parcial o si se obtuvo un beneficio indebido
- Si esa omisión, se realizó mediante el uso de engaños o el aprovechamiento de errores
- Si existe un perjuicio al Fisco Federal
- A cuánto haciende dicho perjuicio, con la finalidad de establecer una penalidad y
- Si el sujeto activo del tipo de lavado de dinero es imputable también por la comisión del diverso de defraudación fiscal, a fin de que, la investigación por dicho tipo penal se siga en su contra. Es decir, definir quién era el sujeto obligado al pago de contribuciones, en un primer lugar.

Lo anterior, con el fin de justificar el procedimiento que se llevaría en contra del imputado por el tipo penal de lavado de dinero a quien, se le adicionaria una pena por defraudación fiscal; sin embargo, con la finalidad de garantizar el respeto a la garantía de audiencia, previamente, se le debe otorgar, en sede administrativa, las oportunidades defensivas y probatorias en que radica ésta.

La misma Suprema Corte así lo ha considerado, al sostener que “cuando se trata de contribuciones, la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la fijación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen ante las propias autoridades el monto y el cobro correspondiente, y basta con que la ley otorgue a los causantes el derecho de combatir la fijación del impuesto, una vez que ha sido determinado por las autoirdades fiscales, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia consagrado en el artículo 14 constitucional<sup>288</sup>.”

---

<sup>288</sup> Semanario Judicial de la Federación. Sexta Época. Vol. XCVII, julio de 1965, Ejecutoria del Pleno, págs. 28 a 44. Ídem, tomo CV, págs. 85 y 86 (marzo de 1966), y tomo LVI, pág. 136.

En ese sentido y, toda vez que el tipo penal de defraudación fiscal supone una omisión en el pago de contribuciones, es necesario que antes de “presumirse su comisión” se otorgue al imputado por lavado de dinero, la garantía de audiencia en sede administrativa, para determinar sí, efectivamente, se encontraba obligado al pago de las contribuciones omitidas, pues como ya hemos mencionado, el diverso de lavado de dinero contempla múltiples conductas, las cuales no implican ni garantizan que el sujeto activo del tipo penal de lavado de dinero lo sea también de la defraudación fiscal.

También cabe la hipótesis de que, justamente, al ser un paso importante para el lavado de dinero que se paguen contribuciones, es necesario así, el ejercicio de las facultades de comprobación a fin de garantizar que, efectivamente, se omitió el pago de las mismas y no así, simplemente suponer su omisión dolosa y con el uso de engaños que constituye el tipo penal de defraudación fiscal.

Adicionalmente, se podría dejar en un panorama de incertidumbre jurídica al gobernado, pues sí no se ejercen las facultades de comprobación primero, no se otorgaría oportunidad al contribuyente de defenderse sobre las acusaciones que se le atribuyan sobre los montos que supuestamente se consideren de pago o sobre el beneficio indebido que se considere obtuvo, con perjuicio al fisco federal; todo lo anterior aunado a la incertidumbre jurídica sobre la imposición de la pena, pues al no haberse ejercido previamente las facultades de comprobación, no existiría un perjuicio fiscal calculado que pudiera otorgar un parámetro para la imposición de la pena con base en el artículo 108 del CFF.

Es relevante señalar el criterio que al respecto a establecido el Poder Judicial Federal, en el cual establece que, no es necesario que se hayan concluido los procedimientos administrativos a fin de presentar la denuncia por la posible comisión del ilícito de Defraudación Fiscal, pues lo único que se requiere es que,

durante el ejercicio de las facultades de comprobación, la SHCP tenga conocimiento de la posible comisión de dicho ilícito.

Tabla 28. Criterio de la Poder Judicial de la Federación.

<b>Tesis</b>	<b>Comentario</b>
<p><b>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.</b> 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.</p>	<p>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</p>

Fuente: Construcción propia.

Sin embargo, en este caso, es evidente que no será la SHCP la que se pueda percatar de la posible comisión de dicho ilícito, pues hablamos de una hipótesis en la que se desprende dicha presunción de la comisión de un diverso tipo penal, por lo tanto, lo procedente sería que el Ministerio Público diera aviso a la SHCP a fin de

que la misma, de considerarlo adecuado, presente la querrela correspondiente, a fin de que sea el Ministerio Público, quien investigue la posible comisión de dicho delito y acredite los elementos del cuerpo del delito; sin embargo, el tercer párrafo del artículo 108 del CFF no contempla la hipótesis anterior, sino que permite que el Ministerio Público comience la investigación de un delito fiscal sin requerir, previamente, la querrela de la SHCP; aunado a que, dicha presunción, evidentemente, no nacerá del ejercicio de las facultades de comprobación, lo cual genera aún más incertidumbre para el gobernado.

Por todo lo anterior, se sostiene que el tercer párrafo del artículo 108 del CFF contempla una hipótesis inconstitucional al transgredir valores fundamentales, como lo son, la garantía de audiencia y la presunción de inocencia; en ese sentido, el juicio de amparo sería procedente, toda vez que éste, según lo indica el artículo primero de la Ley de Amparo, *tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite: I. Por normas generales, actos u omisiones de autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.*

### III. ANÁLISIS DEL CASO, AMPARO INDIRECTO 1083/2016 INTERPUESTO POR GUILLERMO PADRÉS ELÍAS

#### 1. Antecedentes

Tabla 29. Análisis del caso.

<b>Antecedentes</b>	<b>Comentario</b>
<i>El quejoso Guillermo Padrés Elías, en cinco de diciembre de dos mil dieciséis, mediante escrito presentado en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito de Amparo en Materia Penal en la Ciudad de México, solicitando la protección de la Justicia Federal contra actos reclamados al Juez Decimosegundo de Distrito de Procesos Penales Federales y Director del</i>	La audiencia constitucional fue celebrada el veintiocho de abril de dos mil diecisiete, concluyó con el dictado de la sentencia terminada de engrosar el catorce de julio de este año, en la que se otorgó la protección de la Justicia de la Unión al quejoso, para los efectos precisados en la resolución.

<p><i>Reclusorio Preventivo Varonil Oriente, ambos de la Ciudad de México.</i></p> <p><i>Los actos reclamados los hizo consistir en el “Auto de plazo constitucional de dieciséis de noviembre de dos mil dieciséis, dictado en la causa penal 55/2016, en el que, entre otras cuestiones, se determinó dictar formal prisión en contra del quejoso, por su probable responsabilidad en la comisión de los delitos de defraudación fiscal equiparada y operaciones con recursos de procedencia ilícita, así como la ejecución del mismo”.</i></p>	<p>Inconformes con la anterior determinación, el quejoso Guillermo Padrés Elías y el Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito al Juzgado Decimocuarto de Distrito de Amparo en Materia Penal en la Ciudad de México, interpusieron recurso de revisión; asimismo, los Agentes del Ministerio Público de la Federación adscritos al Juzgado Decimosegundo de Distrito de Procesos Penales Federales en la Ciudad de México [como terceros interesados].</p> <p>Por acuerdo de dieciocho de agosto de dos mil diecisiete el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, admitió los recusos de revisión adhesivos interpuestos por el quejoso Guillermo Padrés Elías respecto de la revisión principal promovida por los citados Agentes del Ministerio Público.</p>
<p><i>Primer concepto de violación. En este apartado el quejoso señala que la resolución reclamada es violatoria del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo 400 bis del Código Penal Federal, en razón de que, por una parte, la responsable inaplicó el primero de los preceptos legales citados y por otra, aplicó de manera inexacta el segundo.</i></p> <p><i>Lo anterior es así, toda vez que refiere el quejoso que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene las facultades de comprobación y verificación de las obligaciones fiscales de los contribuyentes como lo dispone el artículo 42 antes citado, así como que previo al ejercicio de sus facultades, dicha autoridad debe notificar el inicio de las mismas al contribuyente, sin que ello esté supeditado a que la autoridad hacendaría decida hacerlo, ya que la norma jurídica es clara al establecer dicha obligación (pues</i></p>	<p>Mediante resolución emitida el ocho de noviembre de dos mil diecisiete, dictada en el amparo en revisión 211/2017, por el Tribunal Colegiado señalado anteriormente, se confirmó la sentencia recurrida de catorce de julio de dos mil diecisiete, dictada por el Juez Decimocuarto de Distrito de Amparo en Materia Penal en la Ciudad de México, en el juicio de garantías 1083/2016 y, para los efectos precisados en dicha resolución, se concedió la protección constitucional solicitada.</p> <p>La relevancia de citar este caso es que, fue aplicado de forma incorrecta el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita a la par del tipo de defraudación fiscal equiparada, en la hipótesis prevista y sancionada en la fracción I, explicaremos en qué consistió dicha aplicación errónea y evidenciaremos</p>



<i>las facultades de comprobación inician propiamente con el primer acto que se notifique al contribuyente), sin que en el caso se haya cumplido con dicho requisito, pues no existe documento alguno en el expediente que acredite esa circunstancia.</i>	las violaciones a derechos humanos a las que se expuso al gobernado derivado de su aplicación, lo anterior para justificar las propuestas de reforma que se realizan posteriormente.
--	--

Fuente: Construcción propia.

## 2. Conceptos de violación

Determinación del Juez de Amparo respecto de los conceptos de violación que fueron planteados por el Quejoso, Tabla 30.

Tabla 30. Conceptos de violación planteados por el Quejoso.

<b>Conceptos</b>	<b>Comentario</b>
<p><i>Respecto de las facultades de comprobación el quejoso manifiesta que la autoridad responsable inadvirtió que la autoridad fiscal no cumplió con las formalidades del procedimiento, al haber presentado la querrela correspondiente sin que previamente hubiera realizado sus facultades de comprobación como lo dispone el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, mismo que se origina con el aviso realizado al contribuyente, sin que de las constancias que integran la causa penal 55/2016, se advierta que esto haya ocurrido así, lo que produce una afectación a sus derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, pues de haberse ejercido dichas facultades, éste pudo tener la oportunidad de acreditar el origen lícito de los recursos económicos materia de reproche, así como que estos no constituían un ingreso acumulable para efectos fiscales.</i></p> <p><i>Así las cosas, al encontrarse dichos argumentos relacionados con el requisito de procedibilidad, el cual es de estudio oficioso, pues para poder entrar al estudio de los elementos que integran el cuerpo de los ilícitos que se le atribuyen al</i></p>	<p>Sin embargo, en la resolución que constituye el acto reclamado, la responsable no realizó pronunciamiento alguno a fin de determinar si se encontraba satisfecho dicho requisito, menos aún, si a pesar de no haberse ejercido las facultades de comprobación correspondientes, previamente a la presentación de la denuncia, (por cuanto hace al ilícito de operaciones con recursos de procedencia ilícita) o querrela, (en relación al diverso antisocial de defraudación fiscal equiparada), puede tenerse por acreditado el citado requisito de procedibilidad.</p> <p>En ese sentido, resulta fundado el argumento del quejoso, pues con dicha omisión por parte del juzgador del proceso, se vulneraron sus derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, previstos en los artículos 14 y 16 de la constitución, ya que el órgano rector del proceso debe vigilar que efectivamente se hayan cumplido con todas las formalidades del procedimiento y emitir un</p>

<p><i>quejoso, la responsable debe verificar que éste se encuentre satisfecho.</i></p>	<p>pronunciamiento al respecto, por lo que, resultaba imperioso que el juez se manifestara en ese sentido, esto es, determinar si en la especie se encontraba satisfecho o no el requisito de procedibilidad, ya que la satisfacción de los aspectos formales, es de estudio preferente para los juzgadores, en razón de que, de no haberse acreditado el mismo, pudiera incluso tener trascendencia hasta el sentido de la determinación que fuera a emitir.</p> <p>En ese sentido, se insiste que al haber sido omiso el juez rector del proceso en pronunciarse sobre dicho aspecto, produjo una afectación a los derechos fundamentales del ahora quejoso, toda vez que con dicho actuar, lo dejó en estado de incertidumbre sobre la manera en que en su caso, se tendría por acreditado el citado requisito de procedibilidad.</p>
<p><b><i>Efectos de la sentencia de amparo</i></b></p> <p><i>El Juez de Distrito de Amparo concedió el amparo para los efectos siguientes, según lo establece la sentencia:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>•La autoridad jurisdiccional responsable, deje insubsistente el auto de plazo constitucional reclamado; y,</i></li> <li><i>•En su lugar, emita otro en el que con base en lo expuesto en esta sentencia, determine lo siguiente:</i></li> </ul> <p><i>A1) Si en el caso en concreto, se encuentra satisfecho o no el requisito de procedibilidad consistente en la denuncia, (por cuanto hace al ilícito de operaciones con recursos de procedencia ilícita) o querella, (en relación al diverso antisocial de defraudación fiscal equiparada), toda vez que la acreditación de dicha formalidad es de estudio preferente, previo al análisis de los elementos que integran el cuerpo de los ilícitos materia de consignación, así como de la probable responsabilidad del quejoso en su</i></p>	<p>Por otra parte, señala el quejoso que el acto reclamado resulta violatorio de sus derechos humanos, toda vez que, refiere que los ilícitos por los que se le dictó formal prisión se excluyen el uno al otro, toda vez que los recursos financieros que son motivo del reproche respecto del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita (en las cuatro hipótesis que se le imputan), son los mismos que sirven de sustento para fincarle el diverso de defraudación fiscal equiparada, lo que resultaría contrapuesto, ya que por una parte se consideraría que el dinero materia de las transferencias realizadas por el quejoso sea considerado como ilícito por cuanto hace a un delito y respecto de ese mismo flujo se indique que tenía la obligación de declararlo al rendir su declaración fiscal correspondiente al ejercicio fiscal del</p>

<p><i>comisión, en razón de que, de no estar acreditado tal requisito formal, pudiera tener implicación incluso en el sentido de la resolución a emitirse.</i></p> <p><i>A2) Es decir, si a pesar de no haberse ejercido las facultades de comprobación correspondientes, previamente a la presentación de la denuncia, (por cuanto hace al ilícito de operaciones con recursos de procedencia ilícita) o querrela, (en relación al diverso antisocial de defraudación fiscal equiparada), puede tenerse por acreditado el citado requisito de procedibilidad.</i></p>	<p>año dos mil quince como un ingreso acumulable.</p> <p>Sostiene que de considerar como válida esa postura implicaría desatender a las finalidades del estado, al permitir captar recursos por medio de impuestos, a pesar de que su origen sea ilícito-</p>
<p><i>Dar respuesta concreta a los argumentos de defensa, expuestos por el quejoso en su declaración preparatoria y que esencialmente señaló en sus conceptos de violación y quedaron precisados en el cuerpo de la presente determinación, respecto de los cuales no se pronunció de manera concreta, siendo los siguientes:</i></p> <p><i>b1) Que derivado de que la autoridad fiscal no llevó a cabo sus facultades de comprobación como lo dispone el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda prueba que haya sido obtenida con violación a los derechos del imputado tendrá el carácter de ilícita, lo cual no solo afecta a los elementos probatorios obtenidos directamente en el acto constitutivo de la violación, sino también a los adquiridos a partir o derivados de ello, teniendo que pronunciarse en su caso sobre la exclusión de la prueba ilícita.</i></p> <p><i>B2) Que en la hipótesis de que la autoridad fiscal hubiera efectuado sus facultades de comprobación, el quejoso pudo haber tenido la posibilidad de acreditar el origen lícito de los recursos económicos materia del reproche, así como que estos no constituían un ingreso acumulable para efectos fiscales, y al no haberlo hecho así se vulneraron sus derechos fundamentales.</i></p>	<p>En ese sentido, cabe destacar que el Estado, a través de las autoridades facultadas legalmente para ello, verifica que los contribuyentes den cumplimiento a sus obligaciones fiscales y verifica lo relativo a la recaudación de impuestos; lo anterior, a fin de poder ejercer de una manera adecuada la rectoría del país, pero, pues precisamente las contribuciones son aquellas prestaciones obligatorias exigidas por el Estado en su poder de imperio y que da lugar a relaciones de derecho.</p> <p>Por lo que, el juez de la causa debió analizar si aun y cuando los recursos económicos materia del proceso penal tuvieran o fuera producto de una actividad ilícita (en razón de que por cuestión de temporalidad, en primer término tuvo verificativo el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, que fue en mayo de dos mil quince), el quejoso estaba en la obligación de declararlo como un ingreso acumulable, lo anterior, a fin de darle certeza jurídica a su determinación.</p>

<p style="text-align: center;">[...]</p> <p>b8) <i>Que en el caso, existe un aparente concurso de delitos, pero que analizados los hechos a detalle, permiten establecer que el fenómeno es precisamente aparente, dado que un tipo penal excluye al otro, pues no resulta jurídicamente factible que el objeto material (flujo de dinero) que fue tomado en consideración para tener por acreditado el cuerpo del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, sea el mismo que sirva de base para la integración del diverso antisocial de defraudación fiscal equiparada; toda vez que lo anterior, resulta contrapuesto al considerar por una parte que a dicho objeto se le atribuye el carácter de ilícito y respecto al mismo se diga que el quejoso tenía la obligación de declararlo al rendir su declaración fiscal.</i></p>	
--	--

Fuente: Construcción propia.

### 3. *Análisis de la sentencia de Amparo*

Del análisis realizado a la sentencia de amparo en comento, así como al recurso de revisión que le recayó posteriormente, se desprende que el amparo y protección de la justicia federal, fue otorgado por el Juez de Distrito de Amparo en Materia Penal en la Ciudad de México, derivado de que consideró que el auto de formal prisión reclamado era inconstitucional por adolecer de fundamentación y motivación; de ahí se estimó innecesario realizar el estudio de fondo de las cuestiones planteadas por el quejoso.

De la misma manera, el tribunal de alzada al confirmar la sentencia recurrida, determinó que los agravios expuestos por los ministerios públicos inconformes eran inoperantes, ya que no controvertían los aspectos torales o esenciales por los que el juez de Distrito consideró infringidos los derechos fundamentales de seguridad jurídica y legalidad, previstos en los artículos 14 y 16 de la Carta Magna, en perjuicio del quejoso y, en consecuencia, como el Juez de Distrito no consideró esos

aspectos de fondo para conceder el amparo, pues estimó que la resolución reclamada infringía aspectos de forma, se vio impedido para estudiar el fondo del asunto, cuestión que también le fue aplicable al tribunal de alzada.

Es decir, de la lectura de la sentencia de amparo, así como del recurso de revisión interpuesto en su contra no se desprende un análisis de fondo sobre los conceptos de violación que fueron planteados por el quejoso, sin embargo, si se evidencia, cómo derivado de una incorrecta técnica legislativa no hay una eficaz aplicación de la ley y, en consecuencia, persecución de los delitos, por lo anterior, es necesario destacar lo siguiente:

Se aprecia que en el aspecto social, resulta confuso para los contribuyentes si los recursos que puedan ser obtenidos de actividades ilícitas deben ser considerados como ingresos acumulables, a fin de ser declarados para el pago de las contribuciones correspondientes.

Lo anterior es así, toda vez que el legislador ha intentado gravar los mismos a través de la exposición de motivos de la reforma por la cual adicionó el tercer párrafo del artículo 108, del Código Fiscal Federal, en ese sentido, ha dejado en incertidumbre jurídica a todos los contribuyentes, pues, no es de conocimiento general dicha información.

Adicionalmente, resulta, a primera vista, irracional para cualquier ciudadano que derivado de la comisión de un delito se actualicen para él obligaciones fiscales, pues sobra decir que, efectivamente, las operaciones con recursos de procedencia ilícita, tienen como un paso importante para lograr ocultar la procedencia ilícita de los recursos, el pago de contribuciones, las cuales llegan a ser pagadas con la finalidad de no ser descubiertos en su actuar ilícito, no así, porque consideren que deben tributar por las mismas, pues son conocedores del proceder ilícito de los mismos.

Derivado de lo anterior, en el consciente social se entiende que el tipo penal de operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto y sancionado en el artículo

400 bis del Código Penal Federal y el tipo penal de defraudación fiscal se excluyen, pues, como lo señalaban los conceptos de violación anteriormente vistos: 'no resulta jurídicamente factible que el objeto material (flujo de dinero) que fue tomado en consideración para tener por acreditado el cuerpo del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, sea el mismo que sirva de base para la integración del diverso antisocial de defraudación fiscal equiparada; toda vez que lo anterior, resulta contrapuesto al considerar por una parte que a dicho objeto se le atribuye el carácter de ilícito y respecto al mismo se diga que el quejoso tenía la obligación de declararlo al rendir su declaración fiscal'.

En adición a lo anterior, cabe mencionar que, como se analizó en apartados anteriores, al tipo penal de defraudación fiscal equiparada, no le resulta aplicable la hipótesis prevista en el artículo 108, tercer párrafo del Código Fiscal Federal, pues éste sólo refiere a las hipótesis previstas en el tipo penal de defraudación fiscal genérica y no a sus equiparables, por lo tanto, en el caso analizado, resultaría violatorio del principio de exacta aplicación de la ley penal, así como nullum crimen sine lege, que se hiciera extensiva dicha hipótesis al artículo 109 del CFF, pues esto constituiría una aplicación de la pena por analogía, lo cual se encuentra estrictamente prohibido por el artículo 14 de la Carta Magna.

A fin de erradicar esa lesión en los derechos fundamentales de los gobernados, se propone en el siguiente capítulo, una serie de mejoras que contribuirían a solucionar dicha situación.

## **PROPUESTA DE REFORMA Y CONCLUSIONES**

### **I. CONCLUSIONES**

1. La inexistencia o nulidad absoluta del acto jurídico, derivada de la ilicitud en el objeto, hace imposible la generación del hecho imponible, pues no puede crear sino consecuencias criminales, a menos que, aún conociendo la ilicitud de éstas, el legislador decidiera gravarlas explícitamente y, por lo tanto, la obligación de contribuir se generaría a pesar de la ilicitud;

2. Sin embargo, el gravar expresamente dichas conductas se reflejaría como una contradicción al resto del cuerpo jurídico, ya que el derecho fiscal le estaría otorgando consecuencias de derecho a actos que otros ordenamientos jurídicos penan como delitos.

3. El hecho de que el lavado de dinero tenga como consecuencia el decomiso de los recursos, derechos o bienes provenientes o representantes de una actividad ilícita provoca la desaparición de la capacidad contributiva y, por lo tanto, no se viola el principio de igualdad tributaria cuando los ingresos generados por actividades ilícitas no son gravados;

4. No es adecuado que el artículo 108, tercer párrafo del Código Fiscal Federal considere de forma general e imprecisa que el delito de lavado de dinero conlleva, intrínsecamente, la comisión del delito de defraudación fiscal a un nivel tan certero que, incluso, se presume su comisión;

5. El presumir la existencia del impago de contribuciones no sería suficiente, sino que la SHCP deberá, primeramente, ejercer sus facultades de comprobación con la finalidad de verificar que el elemento doloso del tipo penal consistente en “*con uso de engaños o aprovechamiento de error*” se omitió total o parcialmente el pago de una contribución o se obtuvo un beneficio indebido con perjuicio al fisco federal.

6. Si no se ejercen en un primer lugar las facultades de comprobación de la autoridad, entonces se estaría violando el principio de seguridad jurídica del imputado, toda vez que no se le permitiría desvirtuar la posibilidad de que se haya tributado por los recursos o que, los recursos que puedan ser obtenidos de actividades ilícitas deben ser considerados como ingresos acumulables, a fin de ser declarados para el pago de las contribuciones correspondientes.

7. El precepto impugnado es inaplicable, letra muerta y sólo complica la persecución de los delitos a los que hace referencia, pues deja una gran laguna sobre su aplicación, dando pie a violaciones de derechos humanos, como ha quedado demostrado en la resolución del amparo de Guillermo Padrés.

8. El delito de Lavado de Dinero no debe ser considerado como un delito previo a la defraudación fiscal, o sea, no debe ser entendido como un requisito de

procedibilidad, como podría interpretarse del párrafo en cuestión, toda vez que los recursos sobre los cuales se omite el pago total o parcial de las contribuciones no tienen como requisito provenir de la comisión de algún tipo penal, a diferencia del lavado de dinero, que tiene como elemento del tipo penal que los recursos procedan o representen el producto de una actividad ilícita.

9. Si el propósito que perseguía el legislador con la adición del tercer párrafo al artículo 108 del CFF, era que, las actividades ilícitas tributarán, dicha aclaración debería establecerse en las disposiciones fiscales y no en la exposición de motivos de la adición de un párrafo a un tipo penal, al establecerse en el artículo 108 del CFF, se está limitando su ámbito de aplicación, pues se excluye la posibilidad de perseguir la comisión de dicho ilícito cuando encuadre en los supuestos establecidos por su equiparable, a pesar de que el artículo 109 del CFF contempla diversas hipótesis referentes al pago de ISR e IVA.

10. El artículo en cuestión establece dos premisas:

a. El delito de defraudación fiscal y el de lavado de dinero se pueden perseguir simultáneamente.

b. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Sin embargo, como ya se abordó en el cuerpo de la presente investigación, la persecución simultánea requiere que los procesos que se acumulen se encuentren en las mismas etapas del procedimiento, lo cual es imposible en la hipótesis en cuestión, toda vez que de la redacción del mismo párrafo se desprende que debe haberse probado la existencia de los recursos de procedencia ilícita para presumirse la existencia del diverso de defraudación fiscal.

Por lo que, al encontrarse en etapas procesales diversas, la persecución simultánea, o mejor dicho, la acumulación de las causas penales, resultaría improcedente.

11. Los Juzgadores deben realizar un análisis de constitucionalidad y convencionalidad del artículo 108, párrafo tercero del CFF, y derivado de sus obligaciones en materia de DDHH, inaplicar la norma, lo cual se traduce en el



entorpecimiento de la investigación de las conductas criminales realizado por el MP, en consecuencia, el artículo en cuestión, simplemente dificulta el ejercicio de la acción penal, al querer imponer contribuciones mediante una norma penal, o dicho de otra manera, imponer tributos disfrazados de pena.

12. De conformidad con lo previsto el artículo 48, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo<sup>289</sup>, el Pleno o las Secciones de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pueden ejercer su facultad de atracción para fijar, el alcance de las disposiciones respecto de los elementos constitutivos de la contribución, lo cual no implica determinar su constitucionalidad, sino únicamente el alcance de cómo debe de ser interpretada o aplicada la misma.

En ese sentido, se debe fijar el alcance de los impuestos para determinar, mediante las leyes fiscales, sí, efectivamente, las contribuciones ilícitas están gravadas por las normas y, derivado de ello, poder imponer sanciones penales por la omisión en su pago.

13. Sin embargo, a pesar de que se realice lo anterior, como ya se ha referido, se viola el derecho que tiene toda persona a no declarar contra si mismo, pues, de determinarse que el alcance de los impuestos llega hasta las actividades ilícitas, sería imponer la obligación a los gobernados de declarar los ingresos provenientes de actividades delictivas, o sea, una confesión expresa de su conducta ilícita, lo cual, no es apegado a derecho.

## II. PROPUESTA DE REFORMA

1. La persecución del delito de defraudación fiscal en conjunto con el de lavado de dinero no debe limitarse a la defraudación fiscal générica, sino que, debe

---

<sup>289</sup> **ARTÍCULO 48.** El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.

I. Revisten características especiales los juicios en los que:

...

b) Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general; **fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución**, hasta fijar jurisprudencia. En este caso el Presidente del Tribunal también podrá solicitar la atracción.

extenderse al equiparable, contenido en el artículo 109 del Código Fiscal Federal, toda vez que el legislador busca que las actividades ilícitas tributen y es en este último que se encuentran previstas diversas conductas referentes a las contribuciones relacionadas con el aumento de la capacidad contributiva (ISR).

2. Se debe garantizar un procedimiento para que la SHCP ejerza un mínimo de facultades de comprobación antes de presumir la comisión del delito de defraudación fiscal, derivado de las operaciones con recursos de procedencia ilícita.

3. Se debe modificar la ley fiscal a efectos de aclarar qué tipo de ingresos de procedencia ilícita tributan, y no tratar de establecer tributos a través de la criminalización de conductas; si bien algunas conductas ilícitas que generan riqueza podrían gravarse, no debería ser así de manera indiscriminada, pues hay conductas como la trata de personas o la venta de drogas que no deberían tener mayor consecuencia que el decomiso de todos los bienes e ingresos obtenidos.

4. Debe hacerse una diferenciación entre recursos ilícitos provenientes de actividades que no van en contra de bienes jurídicos de mayor envergadura, como lo son la vida, la salud pública y el libre desarrollo de la personalidad, a fin de no contrariar el orden y armonía del sistema jurídico mexicano, en ese sentido, ciertas actividades ilícitas son susceptibles de ser gravadas, sin embargo, no es una generalidad y debe atenderse a los bienes jurídicos que se ven violados por la comisión de las conductas ilícitas.

Derivado de lo anterior, se propone una reforma al artículo 108, tercer párrafo del Código Fiscal Federal, en su tercer párrafo, para quedar como sigue:

*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al tener noticia de la comisión del delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, deberá ejercer, respecto del objeto material de éste, sus facultades de comprobación, con la finalidad de encontrar elementos que permitan presentar la querrela respecto del diverso previsto en el artículo 108 del Código Fiscal Federal, así como su equiparable.*

Ahora bien, para que la propuesta de reforma en comento tenga eficacia, se requeriría que se adicionen a las disposiciones fiscales los supuestos sobre qué

actividades ilícitas deberán tributar, toda vez que, de no ser así, la norma continuaría sufriendo de inconstitucionalidad, pues no puede entenderse que existe la obligación de pagar contribuciones sobre ingresos ilícitos si no lo ha establecido así la ley, esto en atención al principio de legalidad de los tributos.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Libros y artículos

1. ACOSTA ROMERO, Miguel y LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo, *Delitos Especiales*, México, Porrúa, 2005.
2. ALTAMIRANO, Alejandro C., y RUBINSKA, Ramiro M., *Derecho Penal Tributario I*, Buenos Aires, Marcial Pons de Argentina, 2008.
3. ARÁNGUEZ SÁNCHEZ, C., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid, Marcial Pons, 2000.
4. BLANCO CORDERO, Isidoro, *El delito de blanqueo de capitales*, Pamplona, THOMSON REUTERS ARANZANDI, 2012.
5. BURGOA, Ignacio, *Las Garantías Individuales*, México, Porrúa, 1989.
6. CALLEGARI, André, *Lavado de Dinero (Blanqueo de Capitales): Una perspectiva entre los derechos mexicano, español y brasileño*, México, Flores Editor y Distribuidor, S.A. de C.V., 2010.
7. CASTELLANOS, Fernando, *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, México, Porrúa, 2005.
8. COLEGIO NACIONAL DE PROFESORES E INVESTIGADORES DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS, A.C., *Código Fiscal de la Federación, texto vigente comentado*, México, LIMUSA, 2019.
9. DAGDUG KALIFE, Alfredo, *Manual de Derecho Procesal Penal, Teoría y Práctica*, México, Instituto Nacional de Ciencias Penales: Ubijus Editorial, 2016.
10. DEL ROSAL GUERRERO, José Manuel, “Defraudación fiscal como delito predicado del lavado de dinero”, *Revista de la Procuraduría Fiscal de la Federación*, México, año II, núm. 3, julio-diciembre 2021.
11. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis y DELGADILLO LOZANO, S., *Principios de Derecho Tributario*, México, LIMUSA, 2018.
12. DÍAZ DE LEÓN, Marco A., *Diccionario de Derecho Procesal Penal*, México, Porrúa, 2004.

13. DURRIEU FIGUEROA, Roberto, *La ganancia económica del delito, lavado de dinero, decomiso y financiamiento del crimen organizado y del terrorismo*, Buenos Aires, Marcial Pons Argentina, 2017.
14. FABIÁN CAPARROS, Eduardo, *El Delito de Blanqueo de Capitales*, Madrid, Editorial COLEX, 1998.
15. FERRÉ OLIVÉ, Juan Carlos, *Aproximación a los Delitos Fiscales en el Sistema Penal Federal Mexicano*, México, Centro Mexicano de Estudios en lo Penal Tributario A.C., 2017.
16. FIGUEROA VELÁZQUEZ, Rogelio, *El delito de lavado de dinero en el derecho penal mexicano*, México, Porrúa, 2001.
17. GALARZA, César J., *La Tributación de los Actos Ilícitos*, Navarra, THOMSON, ARANZADI, 2005.
18. GARCÍA GIBSON, "Estatus de Compromiso de México ante el GAFI y el GAFISUD", *Revista Iter Criminis*, 5ª época, 2011, no. 1, jul-ago.
19. GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo, *Introducción al Estudio del Derecho*, México, Porrúa, 1999.
20. GARCÍA RADA, Domingo, *Obras completas/Tomo V, Temas de Derecho Penal Económico, sociedad anónima y delito, El delito tributario*, Lima, Mercurio Peruano, 2015.
21. GARCÍA RAMÍREZ, Efraín, *Lavado de dinero, análisis jurídico del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita*, México, Sista, 2000.
22. GÓMEZ DE SILVA, Guido, *Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Española*, México, Fondo de Cultura Económica, 1998.
23. GUTIÉRREZ y GONZÁLEZ, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, México, Porrúa, 2007.
24. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS - UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa, 2005.
25. LIBRERÍA MALEJ, *Nuevo diccionario de DERECHO PENAL*, México, LIBRERÍA MALEJ S.A. DE C.V., 2004.

26. LÓPEZ ROJAS, Dayan, *El delito de Lavado de Activos, bien jurídico y conductas típicas, cuestiones dogmáticas y de política criminal al hilo de los estándares internacionales*, Bogotá, Leyer Editores 2018.
  27. MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Porrúa, 2008.
  28. MICHEL, Ambrosio, *Derecho Penal Fiscal*, México, Porrúa, 2015.
  29. MICHEL, Ambrosio, *Secreto Bancario y Defraudación Fiscal (prueba ilícita)*, México, Porrúa, 2018.
  30. MOLINER, María, *Diccionario de uso del español*, México, GREDOS, 2007.
  31. MOTO SALAZAR, Efraín, *Elementos de Derecho*, México, Porrúa, 2010.
  32. NUÑEZ CAMACHO, M, *El fenómeno de lavado de dinero en México, causas, efectos y propuesta para reforzar su combate*, México, Porrúa, 2008.
  33. OBREGÓN SALINAS, Gonzalo y PADILLA SANABRIA, L., *Los Derechos Humanos del Derecho Penal del Enemigo*, México, THOMSON REUTERS, 2020.
  34. ORTIZ DORANTES, Angélica, *El Lavado de Dinero*, México, Porrúa, 2018.
  35. OSORIO y NIETO, César Augusto, *Delitos Federales*, México, Porrúa, 2001.
  36. PONCE RIVERA, Alejandro y PONCE RIVERA y CHÁVEZ, Alejandro, *Discrepancia y Lavado de Dinero, peligros que encierran y cómo prevenirlos, para las Personas Físicas inscritas o no en el R.F.C.*, México, ISEF, 2005.
  37. PORTE-PETIT CANDADUP, Celestino, *Apuntamientos de la parte general de derecho penal*, México, Porrúa, 2003.
  38. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, México, OXFORD, 2014.
  39. ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de Derecho Civil. Tomo I*, México, Porrúa, 1998.
  40. ROMO REYES, Jorge (coord.), *Política Criminal del Lavado de Dinero y de la Delincuencia Organizada en México*, México, Editorial Flores, 2017.
- SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO y SECRETARIADO EJECUTIVO DEL SISTEMA NACIONAL DE SEGURIDAD PÚBLICA, *Manual del Participante, Aspectos generales sobre el delito de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y Extinción de Dominio*, 2020.

- Jurisprudencia y decisiones judiciales
  - Juzgado Decimocuarto de Distrito de Amparo en Materia Penal en la Ciudad de México, Juicio de amparo 1083/2016, 14 de julio de 2017.
  - Décimo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, RP-211/2017, 08 de noviembre de 2017.
  - Tesis: I.4o.A.114 A (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. IV, junio de 2018, p. 3199.
  - 1 Tesis: 1a. XL/2005, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXI, junio de 2005, p. 175.
  - 1 Tesis: I.2o.P. J/13, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XII, Septiembre de 2000, p. 629.
  - 1 Tesis: 1a./J. 71/2014 (9a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Novena Época, Tomo I, Noviembre de 2014, p. 585.
  - 1 Tesis: VII.1o.(IV Región) 5 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Tomo XXX, Julio de 2009, Novena Época, p. 1997.
  - Tesis: I.2o.P. J/13, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XII, Septiembre de 2000, p. 629.
  - Sexta Época, Registro: 908123, Primera Sala, Tesis Aislada, Apéndice 2000, Tomo II, Penal, P.R. SCJN, Tesis: 3182, p.147.
  - P./J. 18/91, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tomo VII, Junio de 1991, p. 52.
  - Tesis: 1a. CXXXVII/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XXX, Septiembre de 2009, p. 446.
  - Tesis: P./J. 106/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XXIV, Octubre de 2006, p. 5.
  - Tesis: 2a. XXXII/2011, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XXXIII, Abril de 2011, p. 669.
  - Tesis: 2a. CXXII/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo X, Octubre de 1999, p. 591.

- Tesis: I.4o.A.199 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo V, Abril de 1997, p. 228.
- Tesis: 1a./J. 24/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, p. 497.
- Tesis: 1a./J. 143/2011 (9a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 2, p. 912.
- Tesis: 1a. L/2012 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro VI, Marzo de 2012, Tomo 1, p. 285.
- Tesis: 1a./J. 139/2012 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, p. 437.
- Tesis: 2a./J. 140/2017 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 47, Octubre de 2017, Tomo II, p. 840.
- Tesis: 2a./J. 16/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, Décima Época, p. 984.
- Tesis: XV.1o.24 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XIV, Octubre de 2001, p. 1108.
- Tesis: I.4o.P.41 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XXIX, Febrero de 2009, p. 2036.
- *Semanario Judicial de la Federación*. Sexta Época. Vol. XCVII, julio de 1965, Ejecutoria del Pleno, p. 28 a 44. Ídem, tomo CV, p. 85 y 86 (marzo de 1966), y tomo LVI, p.136.
- Tesis: P./J. 92/2000, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XII, Septiembre de 2000, p. 6.
- Tesis: P. CIV/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo X, diciembre de 1999, p. 15.
- Tesis: 1a./J. 10/2008, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo XXVII, Febrero de 2008, p. 411.
- Tesis: 1a./J. 19/2015 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Tomo I, Abril de 2015, p. 333.

- Legislación y tratados



- Código Fiscal Federal
- Código Penal Federal
- Dictamen de la Comisión de Relaciones Exteriores correspondiente a la Convención de las Naciones Unidas Contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas, 2ª. ed., de la H. Cámara de Senadores, México, D.F., 21 de noviembre de 1989.
- Ley Federal del Trabajo
- Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y su Reglamento.
- Ley General de Sociedades Mercantiles
  
- Páginas electrónicas
  - Aguilar López, Miguel Ángel. “El Delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita y el principio de presunción de inocencia”, *Revista del Instituto de la Judicatura Federal*, México, Revista No. 18, 2004. [https://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/18/r18\\_1.pdf](https://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/18/r18_1.pdf)
  - DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Legislatura LVI - Año II - Segundo Periodo Ordinario, Fecha 19960426 - Número de Diario 17. AÑO II México, D.F., viernes 26 de abril de 1996 No. 17 <http://cronica.diputados.gob.mx>
  - DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Legislatura LVI - Año II - Segundo Periodo Ordinario, Fecha 19960429 - Número de Diario 18. AÑO II México, D.F., viernes 29 de abril de 1996 No. 18
  - DIARIO DE LOS DEBATES DE LA CÁMARA DE SENADORES DEL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, LVI Legislatura, Año II, Segundo Período Ordinario, Sesión Núm. 15, Sesión Pública

Ordinario Celebrada en la Ciudad de México el 22 de Abril de 1996.  
[http://www.senado.gob.mx/64/diario\\_de\\_los\\_debates/documento/722#5804](http://www.senado.gob.mx/64/diario_de_los_debates/documento/722#5804)

<http://cronica.diputados.gob.mx>

- *Informe de Evaluación Mutua para México*, 17 octubre 2008, GAFI, FMI, GAFISUD hoy GAFILAT  
[http://www.hacienda.gob.mx/inteligencia\\_financiera/evaluacion\\_mutua/docs\\_info\\_evaluacion\\_mut/gafisud\\_s.pdf](http://www.hacienda.gob.mx/inteligencia_financiera/evaluacion_mutua/docs_info_evaluacion_mut/gafisud_s.pdf)
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Catálogo del Sistema Financiero Mexicano*, 22 de marzo de 2021,  
<https://www.gob.mx/shcp/documentos/catalogo-del-sistema-financiero-mexicano>.
- Naciones Unidas, *Convención de las Naciones Unidas contra el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias sicótropicas*, 1988,  
[https://www.unodc.org/pdf/convention\\_1988\\_es.pdf](https://www.unodc.org/pdf/convention_1988_es.pdf).
- *U.S. Court James v United States*, 366 U.S. 213, de 15 de mayo de 1961 (disponible en versión en inglés en el sitio jurídico de *internet*:  
<http://laws.findlaw.com/us/366/213.html>).
- Convención de Viena 1988  
[https://www.unodc.org/pdf/convention\\_1988\\_es.pdf](https://www.unodc.org/pdf/convention_1988_es.pdf)