29' 131

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

EL DELITO DE DEFRAUDACION EN MATERIA FISCAL

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

FERNANDO A. GAITAN VALLEJO

MEXICO, D.F. 1982

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

DELITO DE DEFRAUDACION EN MATERIA FISCAL

CAPITULO I — EL DELITO

1o. Resumen Histórico

2o. Ciencias Penales y Auxiliares que estudian el delito.

3o. Principales Doctrinas que realizan el estudio del delito.

4o. Concepto de delito en las Escuelas Clásica y Positivista.

5o. Diversas Definiciones sobre el delito.

6o. Aspectos Positivos y Negativos del delito.

CAPITULO II — EL FRAUDE

1o. Concepto y Definición de Fraude.

2o. El error y el engaño en este delito.

3o. Elementos del delito.

4o. Especies de Fraude previstas en el Código Penal.

CAPITULO III — BREVES GENERALIDADES DE ORIENTACION FISCAL.

1o. Concepto y Definición de Impuesto.

2o. El Sistema Impositivo y Fundamento Constitucional.

CAPITULO I

EL DELITO

1o. Resumen Histórico

2o. Ciencias Penales y Auxiliares que estudian el delito.

3o. Doctrinas que explican la Construcción del delito.

4o. Concepto de delito en las Escuelas:

a) Clásica

b) Positivista

5o. Diversas definiciones sobre el delito.

6o. Aspectos positivos y negativos.

1o.- Resumen Histórico.

Al examinar la historia de la humanidad, vemos -- que los individuos han tenido necesidad de protegerse, y de proteger sus bienes: Eran frecuentes e injustificados los ataques, por diversos medios de unos a otros, dado que la idea de vivir en sociedad, no estaba todavía cimentada en ellos, originándose con ello que el hombre formara su propia manera de hacerse Justicia en contra de sus agresores, ésto es, generándose en primer lugar "la venganza", la cual en la mayoría de los casos resultaba notablemente superior a la ofensa o ataque sufrido.

A esta etapa se le conoce como período de la venganza privada.

Hubo necesidad de limitar la venganza y surge la Justicia de la Colectividad, ésto es, cuando el hombre ya constituido en grupos sociales más desarrollados, con el propósito de procurar protegerse contra el advenimiento de un ataque establece la existencia de un poder moderador por medio de una acción colectiva en que la Justicia ya -

no sería aplicada por sí mismo sino por un grupo asignado por la colectividad donde reside. Así surgen las primitivas formas de Justicia, apareciendo la "Ley del Talión" - cuya formula es ojo por ojo y diente por diente, para significar que el grupo sólo reconocía al ofendido el derecho de causar un mal de igual intensidad al sufrido.

Surgió más tarde, el período de la Venganza Divina, en ésta etapa, la Justicia represiva es manejada generalmente por la Clase Sacerdotal.

Posteriormente aparece la etapa llamada Venganza Pública o Concepción Política y los Tribunales juzgan en nombre de la Colectividad. Para la supuesta salvaguarda - de ésta se imponen penas cada vez más crueles e inhumanas los Jueces y Tribunales que poseían facultades para llevar a cabo la aplicación de las penas, que como dijimos con - anterioridad eran formas de castigo corporal demasiado -- severas hicieron que este grupo de personas fuera sumamente respetado y temido por los miembros de la colectividad donde se sancionara. Con ésto, adquieren gran poder el - cual se refleja hasta la Edad Media.

Con César Bonnesana, Marqués de Beccaria, siguió un movimiento humanizador de las penas y, en general, de los sistemas penales, por lo que se le puede denominar, como el precursor de los primeros cambios y defensor incondicional de la humanización del Derecho Penal quien con su libro titulado "Dei Delitti e Delle Pene" anatemiza con dureza singular los abusos de la práctica criminal imperante y exige una reforma a fondo.

Cabe señalar como reformas logradas por los pensadores de esa época que también propugnaron por la tendencia humanitaria: la erradicación de la crueldad en las penas, el principio de legalidad y la irretroactividad de la Ley Penal.

Con lo apuntado con anterioridad he tratado de una manera somera dar una idea sobre el desarrollo de la función represiva y de su evolución, al transcurso del tiempo, a fin de procurar penetrar al estudio del ilícito penal, y poder llegar así a los demás temas base de nuestro estudio.

2o.- Ciencias Penales y Auxiliares que estudian el Delito.

Con el nombre de ciencias penales se comprende - un conjunto de disciplinas científicas, tanto de naturaleza filosófica como jurídica y causal explicativa, quehacen el objeto de su estudio al delito, al delincuente- y a las penas y medidas de seguridad.

Eugenio Cuello Calón las define como "El Conjunto Sistematizado de Conocimientos Relativos al Delito, - al delincuente, a la delincuencia, a la pena y a los demás medios de defensa social contra la Criminalidad" (1), mientras Celestino Porte Petitt prefiere referirse a - - ellas: "Por Ciencias Penales debemos entender el Conjunto de disciplinas que se refieren al delito, al delin- - cuente, a las penas y medidas de seguridad, sea desde su plano filosófico, Jurídico o Causal explicativo". (2).

En primer lugar, existen las Ciencias Normati-- vas y dentro de estas se encuentra por su naturaleza la- Ciencia del Derecho Penal, que es un conjunto sistemáti-

---

1) Pavón Vasconcelos Francisco, "Manual de Derecho Penal Mexicano" Ed. Porrúa, México 1967, p. 24
2) Porte Petit Celestino "Apuntamientos de la Parte General de Derecho Penal" Ed. 1964, p. 14

co de principios que tiene por objeto definir los delitos y las medidas adecuadas para su prevensión y represión. - Las Ciencias Normativas cuyo objeto es conocer el contenido de los preceptos Jurídicos nos servirán de guía y base para el estudio de la infracción penal y la aplicación de la pena y medidas de seguridad.

Existen las disciplinas causales explicativas cuyo objeto lo constituye el conocer las causas de la conducta humana y estudiar el nexo entre el delito y los factores que lo producen.

Hay otra disciplina la Criminología que representa otro grupo de ciencias penales que se ocupa del delito como un producto biológico y social, sus aportaciones son descriptivas siendo indispensable o imprescindible su --- utilización (3).

Asimismo cabe señalar a la Medicina Legal y la - Criminalística como principales ciencias auxiliares del - Derecho Penal, la primera se ocupa de los conocimientos - médicos y técnicas quirúrgicas necesarias para la aplica-

---

3) Porte Petit Celestino Op. cit., p. 14

ción de la justicia penal, la segunda es el conjunto de - conocimientos heterógenos eficaces para la investigación- del delito y del delincuente, utilizando para dicho fin - diversos medios o ramas como la balística, la grafoscopía, la química, etc.

Llámese Ciencias Auxiliares del Derecho Penal expresa Cuello Calón, aquellas que cooperan a la regulación, aplicación y ejecución de los preceptos penales. (4)

Renieri son Ciencias Auxiliares aquellas de que se sirve el Derecho Penal para el alcance de sus fines. - (5)

Como Ramas Auxiliares tenemos la Antropología Criminal o Biología Criminal por estimarse ésta parte integrante de aquélla, por ocuparse del estudio de la herencia, siendo su objeto el hombre delincuente, investiga las causas del delito; La Psicología Criminal que estudia al hombre delincuente determinando los desarrollos o procesos de índole psíquicos; La Sociología Criminal que trata la delincuencia atendiendo al factor del medio social,

---

4) Cuello Calón Eugenio "Derecho Penal I" Ed. Barcelona - 1953 p. 40
5) Renieri "[illegible] Penal" Milano 1955, p. [illegible]

productor de la criminalidad; La Endocrinología Criminal que estudia o atiende a los factores químico-humorales,- o sea el funcionamiento de la glándulas de secreción interna que pueden engendrar trastornos en la conducta humana y motivar la aparición de algún delito; La Estadística Criminal que resulta ser una investigación sistemática y metódica de la expresión de la delincuencia en -- los distintos pueblos y épocas. (6)

3o.- Doctrinas que explican la Construcción del - delito.

Para explicar la construcción del delito, dentro- de numerosas corrientes han destacado dos concepciones o sistemas: El concepto dogmático del delito en las teo-- rías totalizadoras o unitarias y las analíticas o atomi- zadoras; éstas se encuentran en franca oposición.

a) Teoría Totalizadora o Unitaria.- Estos sos-- tienen que es algo único e indisoluble, Bettiol Guiseppe, uno de los principales exponentes de esta teoría, afir-- ma: "Una entidad imposible de escindir en elementos, el-

---

6) Villalobos Ignacio "Derecho Penal Mexicano" Ed. Porrúa México 1960, p. 38

delito es un todo orgánico y como tal debe ser estudiado para comprender su verdadera esencia (7). Asienta Antolisei Francisco que para los afiliados a ésta doctrina, el delito es un todo orgánico, es una especie de bloque monolítico indisoluble que, si bien es susceptible de presentar -- aspectos diversos no es en manera alguna fraccionable". -- (8).

Para los Unitarios o Totalizadores el delito es el todo y no las partes que lo integran, no hay división en - el delito, por si solo constituye una unidad indisoluble - y que éste debe estudiarse en forma completa y total.

b) Teoría Analítica o Atomizadora.- Los analíticos como E. Hafter hacen hincapié en que se debe reconocer que el concepto de delito es una unidad y que la descomposi-- ción en elementos, es sólo un medio para aprender más claramente las partes de este concepto. Eminentemente para - estar en condiciones de entender el todo, precisa el conocimiento cabal de sus partes; ello no implica por supuesto, la negación de que el delito integra una unidad.

---

7) Porte Petit Celestino, op. cit., p. 185

8) Antolisei Francisco "Manuale de Diritto Penale" Milano- 1955, p. 143

Celestino Porte Petitt ilustre maestro uno de - los mejores exponentes de esta teoría textualmente dice; "Reconocemos las más importantes consecuencias que se derivan de la atomización del delito, sin perder de vista- su unidad, recordando el pensamiento de Petrocelli, de - que el análisis no es la negación de la unidad, sino es- el medio para realizarla y es absurdo hablar de una concepción unitaria que no tenga por base una consideración analítica". (9)

Ahora bien, de acuerdo con la teoría del Maestro Porte Petitt, considero que del análisis de las partes se conoce el todo; concebir el delito como una unidad compacta no es posible, dado que está formado por -- elementos positivos y negativos. Dentro de las Teorías- atomizadoras encontramos a la bitómica, tritómica, tetratómica, pentatónica, exatómica y heptatómica, según el - número de elementos que consideran para estructurar el - delito; así tenemos que: las teorías analíticas o atomizadoras estiman que el delito se puede y se debe dividir en elementos que lo componen.

---

9) Porte Petit Celestino "Importancia de la Dogmática - Jurídica" Ed. 1954, México. p. 26

Ahora bien, sabemos que la concepción analítica - estudia al delito descompuesto en sus propios elementos,- pero considerándolos en conexión íntima entre ellos, pues existe una vinculación indisoluble en razón de la unidad- así nos dice Eduardo Massari que el delito es un sistema- de elementos organizados.

Antolisei que es partidario de la Bipartición - - tradicional (el hecho material y la culpabilidad), reconoce sin embargo cuando expresa que no debe negarse la necesidad del estudio analítico del delito, a virtud de que - el estudio en esta forma es indispensable, no sólo para - los fines de la Ciencia Jurídica, sino que también para - la práctica del derecho.

El maestro Celestino Porte Petitt dice somos partidarios de la Concepción Heptatómica desarrollada por -- Sauer y completada certeramente por Luis Jiménez de Asúa.

Nos sigue diciendo el ilustre maestro que, a primera vista y sin más indagaciones, se diría que el concepto del delito corresponde a una concepción tetratómica de

acuerdo con el contenido del artículo 7o. del Código - - Penal:

"Delito es el acto u omisión que sancionan las - Leyes Penales", (10) o sea, que el delito es una conducta, típica, antijurídica y punible.

El reconocido penalista mexicano, Fernando - - Castellanos Tena adopta el criterio tetratómico cuando - lo define como una conducta típica antijurídica y culpable. Consecuentemente se adhiere sin reservas, a quienes niegan carácter de elementos esenciales a la imputabilidad, a la punibilidad y a las condiciones objetivas de Penalidad.

No debemos olvidar que los partidarios de la teoría analítica o atomizadora se mueven desde una concepción bitómica hasta una heptatómica del delito.

4o.- Concepto de Delito en las Escuelas.

a) Clásica.

b) Positivista.

---

10) Castellanos Tena Fernando "Lineamientos Elementales de Derecho Penal" Ed. Jurídica Mexicana, México, 1965, p. 169

Abordamos el concepto que se ha dado del delito-

a través sólo de las corrientes del pensamiento que a juicio de los tratadistas del derecho penal son más representativas y éstas son:

Escuela clásica.- Surge a mediados del siglo pasado, su principal exponente es el Jurista Francisco - - Carrara, considerado como el padre de la Escuela clásica- del Derecho Penal, porque le dió una sistematización impecable. Sostiene que el delito como un ente jurídico lesivo de derecho, la pena es medida en función de la tutela- jurídica, teniendo como base el libre albedrío, si se excede ya no es protección del derecho sino violación del mismo.

Al referirse a Carrara, el penalista chileno - - Eduardo Novoa expresa: que la finalidad de su rigurosa -- obra jurídica fué la de estructurar un Derecho Penal que, al apoyarse en verdaderos principios jurídicos, logrará -- desterrar los errores dejados, en etapas históricas anteriores, por las doctrinas teológica y metafísica, precisan

do con claridad la distinción entre pecado y delito, así-como entre sacrificio y pena, haciendo repulsa de toda -- idea indefinida, de manera que la ciencia del Derecho Criminal se reconoce como un "orden racional", anterior a -- las opiniones de los legisladores, constituyendo "el Supremo Código de la libertad, que sustrae al hombre de la tiranía de otros y lo ayuda a liberarse de la tiranía de -- sus pasiones. Aspira a dar al Derecho Penal un contenido necesario y eterno. Para ello acude a la doctrina matémática que trae el establecimiento por la energía de las nociones exactas de los entes jurídicos, define los crite-- rios esenciales y los criterios mesuradores de todo delito concreto. Se apoya en un sistema de fuerzas que integrarían el delito y la pena y en las medidas de esas fuerzas, expresadas en las fórmulas carmignianas de la cualidad, cantidad y grado. No puede haber delito sino en lo-que amenaza u ofende los derechos de los coasociados, derechos que no pueden ser agredidos sino por actos exteriores procedentes de una voluntad inteligente y libre. Esto conduce a considerar la objetividad y la subjetividad-de todo delito, o sea, las dos fuerzas concurrentes en él, la física y la moral, necesarias, puesto que el delito --

consiste en un choque entre un hecho humano y un derecho. Los delitos se distinguen y clasifican según la diversa - especie o importancia del derecho agredido y también por- su cualidad, cantidad y grado. La cualidad designa el título criminoso que constituye el delito; la cantidad se-- ñala la relación de más o menos del delito, atendiendo la gravedad de los males que causa; el grado es referido a - las diversas fases internas y externas del delito. Las - penas se regulan por criterios jurídicos que fijan su cualidad y su cantidad, proporcionalmente al daño o peligro- corrido por el derecho, como, asimismo, a las condiciones de lugar, tiempo y persona. También hay en ellas dos - - fuerzas, física y moral, correlativas a las fuerzas análogas que se encontraron en el delito". (11)

Enrique Ferri que fué su infatigable contradictor, fué también un encomiasta caluroso de ese mérito. Admiraba en Carrara la agudeza de su ingenio y su lógica poderosa. (12)

Francisco Carrara, nos de la siguiente definición del delito "Delito es la infracción a la Ley del Estado, -

---

11) Pavón Vasconcelos Francisco, op. cit., p. 48
12) Castellanos Tena Fernando, op. cit., p. 71

promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos,- resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso". (13)

Los clásicos siguieron preferentemente el método lógico-abstracto en virtud de que el Derecho Penal es una ciencia relativa a la conducta humana.

b) Escuela Positivista.- Con César Lombroso, se inicia un nuevo concepto sobre la ciencia del Derecho Penal, se le reconoce como el iniciador de esta nueva Escuela; para Lombroso el criminal es un ser atavico con re-- gresión al salvaje, esta concepción es resultante de los- estudios realizados sobre el análisis del hombre delincuente para determinar los factores que producen el delito -- (14)

El pensador Enrique Ferri su más brillante expositor, señala los principios básicos en que se apoya su Escuela, destaca el método a seguir en la ciencia de los delitos, del delincuente y de las penas, método propio de -- las ciencias causales explicativas, o sea, el experimen--

---

13) Castellanos Tena Fernando op. cit., p. 76
14) Pavón Vasconcelos Francisco op. cit., p. 50

tal, partiendo de la experiencia y de la observación caracterizada por la indagación, científica, obteniendo conclusiones definitivas considerando la posibilidad de comisión de delitos cuando se conjugan en un medio social determinados factores individuales y físicos propicios y -- adecuados.

"Eduardo Novoa se expresa, al explicar la ideología de Ferri, en los siguientes términos:" La Etiología - de los delitos ha de hallarse principalmente en los factores que lo determinan (condiciones económicas, políticas, culturales, etc.), sin desconocer con ello el valor de -- los factores individuales o antropológicos y de los factores físicos (clima, temperatura, etc.). La responsabilidad social y no la responsabilidad moral es la base de la sanción. El hombre está fatalmente determinado a cometer el delito (determinismo) en virtud de los diversos factores ya enunciados, pero también la sociedad está determinada a defender las condiciones de su existencia. Por -- ello se defiende de las agresiones del delincuente tan -- pronto se dan las condiciones de la imputabilidad física. El hombre es responsable de sus acciones exteriormente --

delictivas, sólo porque vive en sociedad y mientras vive en ella (responsabilidad social). Dentro de ese criterio, no cabe considerar a los enajenados mentales como seres al margen del Derecho Penal. A los que delinquen tanto normales como locos, habrá de aplicarse la segregación.. Ferri comparte el criterio de Lombroso de que el delincuente es un ser anormal, pero desarrolla el principio, aumentando las categorías. Por ello clasifica los delincuentes en: natos, locos, habituales, ocasionales y pasionales". (15)

Rafael Garofalo, ilustre jurista y destacado exponente de la Escuela positivista distinguió el delito natural del legal, expone su definición del delito natural, conocida como Sociológica: "El delito es la violación de los sentimientos altruistas de probidad y de piedad en la medida que es indispensable para la adaptación del individuo a la colectividad". (16). Esta definición es criticable, ya que en sí, no suministra ningún concepto del delito, y sólo atiende a los resultados que el mismo produce en la sociedad. Y aún más esta definición sociológica, no está fundada en derecho, y para que un acto obtenga el

---

15) Pavón Vasconcelos Francisco op. cit., p. 51
16) Castellanos Tena Fernando op. cit., p. 83

carácter de delito debe de estar establecido por el derecho mismo. Llegamos así a la conclusión de que sólo se - puede definir al delito desde el Campo Jurídico, es decir, en función de derecho.

5o.- Diversas definiciones sobre el delito.

Desde el punto de vista jurídico se han elaborado conceptos o definiciones de carácter substancial o -- formal, mismas de las que de algunas de ellas nos ocuparemos a continuación.

El Jurista Germano Carlos Binding da la siguiente concepción del delito: "acto antijurídico culpable que tiene como consecuencia una pena". Ernesto Von Beling,- discípulo del anterior, considera el delito como la acción, típica antijurídica, culpable, sometida a una adecuada sanción penal y que llena las condiciones objetivas de penalidad; para Max Ernesto Mayer, el delito es - un acontecimiento típico antijurídico e imputable; Edmundo Mezger, lo considera una acción típicamente antijurídica y culpable [17]. Para Franz Von Lizt el delito es un

---

17) Mezger Edmundo "Tratado de Derecho Penal" Ed. Madrid 1955, p. 156

acto humano, culpable, antijurídico y sancionado con una pena. (18)

El destacado Jurista Luis Jiménez de Asúa, define el delito como "acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal". (19)

Eugenio Cuello Calón lo define como: "acción antijurídica típica, culpable y sancionada con una pena". (20)

El distinguido Jurista Celestino Porte Petit, afirma que: "El delito es una conducta típica, imputable antijurídica, culpable, que requiere a veces alguna condición objetiva de punibilidad, y punible. " (21)

Cabe señalar que la definición del delito proporcionada por nuestro Código, no escapa a la crítica, motivo por el cual me permito referir que ha sido un punto discutido y así uniformemente resuelto el de si debe o

---

18) Jiménez de Asúa Luis "La Ley y el Delito" Ed. Hermes 1954, p. 225
19) Jiménez de Asúa Luis "Tratado de Derecho Penal" II, Ed. Reus Madrid 1927, p. 254
20) Cuello Calón Eugenio, op. cit., p. 236
21) Porte Petit Celestino "Apuntamientos de la parte Genera de Derecho Penal" op. cit. p. 196

no definirse el delito. Jiménez de Asúa es de la opi- nión de que el legislador debe abstenerse de definir al delito, pues las definiciones nada enseñan a los doctos ni nada aclaran a los profanos."

Ceniceros y Garrido señala que: "En realidad no había necesidad de definir el delito por no reportar ninguna utilidad al Juez y ser siempre las definiciones síntesis de lo que se trata de definir". (22)

Asimismo Celestino Porte Petit apunta: "si en la parte especial del Código Penal se reglamentan los hechos que constituyen delito, es superfluo establecer el concepto del mismo en la parte general de dicho ordenamiento."

Los propios autores del Código han admitido lo innecesario de la inclusión del precepto definitario, por no reportar utilidad alguna y ser siempre incompletas.

6o.- Aspectos Positivos y Negativos del delito.

---

22) Citado por Porte Petit Celestino "Apuntamientos de la Parte General de Derecho Penal" I, p. 193.

Como se apreciará en el Esquema siguiente, seguiremos el sistema de Luis Jiménez de Asúa que aparece en su obra "La Ley y el Delito" en el que aparecen los elementos del delito y atribuye la concepción del mismo a Guillermo Sauer. De acuerdo con el método aristotélico de SIC ET NON, contrapone lo que el delito es a lo que no es:

Aspectos Positivos	Aspectos Negativos
a) Actividad	Falta de acción
b) Tipicidad	Ausencia de tipo
c) Antijuricidad	Causas de Justificación.
d) Imputabilidad	Causas de inimputabilidad.
e) Culpabilidad	Causas de Inculpabilidad.
f) Condicionalidad objetiva	Falta de condición objetiva.
g) Punibilidad	Excusas absolutorias.

De acuerdo con el cuadro que antecede consideramos que son cuatro los elementos integrantes para que --

exista el delito afiliándonos a la corriente sostenida -- por el Maestro Fernando Castellanos Tena, quien niega carácter de elementos esenciales, a la imputabilidad, a la- punibilidad y a las condiciones objetivas de penalidad. - (23)

En seguida se hace una referencia a cada una de- ellas.

Es necesario señalar que la imputabilidad es una calidad del sujeto, en el mínimo de salud y desarrollo -- mental de autor, que lo capacita para obrar en el Campo - Jurídico Penal.

La imputabilidad es la capacidad de entender y-- de querer. Para que el individuo conozca la ilícitud de- su acto y quiera realizarlo, debe determinarse en función de lo que conoce; luego la aptitud intelectual y volitiva- constituye " El presupuesto necesario de la culpabilidad". La imputabilidad concluye el distinguido maestro Castellanos Tena "es la posibilidad condicionada por la salud mental y por el desarrollo del autor, para obrar según el -- justo conocimiento del deber existente. Es la capacidad-

---

23) Castellanos Tena Fernando, op. cit., pp 164 y 165

de obra en derecho penal, es decir, de realizar actos referidos al derecho punitivo que traigan consigo las consecuencias penales de la infracción". Vgr. entendemos -- que si jalamos el gatillo de una pistola, podemos causar un daño, etc.

Faltará la imputabilidad cuando no se tiene la capacidad de querer y entender por lo cual la ley considera los dieciocho años como edad penal.

Se puede tener la capacidad de entender, pero no la capacidad de querer o viceversa, así nos encontramos - con sujetos inimputables los cuales están en una situación de trastorno mental transitorio o que actúen bajo el influjo de sustancias enervantes. Estas causas son aquellas que de existir alguna en el sujeto, le anulan la capacidad de delictuosidad, en consecuencia no podrá responsabilizársele por la ejecución de un hecho delictivo.

Al respecto Castellano Tena expone: ... nada se - opone a que una persona de diecisiete años, por ejemplo, - posea un adecuado desarrollo mental y no sufra enfermedad

alguna capaz de alterar sus facultades; en este caso, - - existiendo la salud y el desarrollo mental, sin duda el - sujeto es plenamente imputable. Ciertamente en el Código Penal para el Distrito Federal, se excluye, por una -- parte, de toda responsabilidad a quienes al realizar el - hecho actúen bajo algún trastorno mental transitorio, entanto los menores de edad, los locos, dementes, idiotas,- etc., reciben tratamiento especial, sujetos a simples medidas tutelares y de seguridad.

Las condiciones objetivas de punibilidad, no tienen carácter de elemento esencial del delito, por tratarse de condiciones para la imposición de la pena, lo cual es posterior a la determinación que se hace de una conducta como delictiva, más claramente y como expone el Jurista Ignacio Villalobos"... no se requieren para constituir el delito si no, a veces, para imponer o hacer efectiva la pena. (24)

Nos olvidamos que sólo en algunas ocasiones son exigidas por la Ley, y en la mayoría de los delitos no -- son requeridas, al respecto Ignacio Villalobos, dice:

---

24) Villalobos Ignacio, op. cit., p. 306

" Esencia es necesidad; es no poder faltar en un solo individuo de la especie sin que éste deje de pertenecer a -- ella; por lo mismo, tener como esenciales estas condiciones de ocasión que con más frecuencia faltan que concurren en los delitos, sólo se explica como efecto de un perjuicio arraigado". (25)

Punibilidad a este respecto, Celestino Porte - - Petit afirma: La punibilidad no es elemento, sino consecuencia del delito. Al referirse a las excusas absolutorias y no llenarse estas la conducta o hecho delictuoso - queda sin penalidad, lo cual confirma que ésta no es un - elemento, sino una consecuencia del delito. (26)

Ignacio Villalobos, la considera un espejismo que involucra la pena en la construcción del delito, siendo - ésta la reacción de la sociedad o el medio de que ésta se vale para tratar de reprimir el delito, pero no forma parte del delito pues sería tanto, como considerar una determinada medicina como parte de la enfermedad, concluyendo, que un acto es punibilidad porque es delito, pero no es - delito porque es punible.

---

25) Villalobos Ignacio op. cit., p. 407
26) Castellanos Tena Fernando, op. cit., p. 166

Nos dice al respecto Fernando Castellanos Tena: - "Desde un punto de vista puramente formal y de acuerdo con nuestro sistema positivo, generalmente una conducta es delictuosa cuando ya está sancionada por las Leyes Penales;- pero ya hemos dicho, que la definición de delito proporcionada por nuestro Código, no escapa a la crítica y por otra parte el propio ordenamiento establece delitos no punibles, tratándose de las excusas absolutorias en las que la calificación delictuosa permanece y la pena no se aplica; porende la punibilidad, es una consecuencia más o menos ordinaria del delito, pero no un elemento esencial del mismo." (27).

Podemos decir que la pena es el castigo que impone la sociedad al que infrinja sus leyes y de ninguna manera considerarla como elemento esencial del ilícito penal, ya que sólo es la reacción de la sociedad frente al delito.

---

27) Castellanos Tena Fernando, op. cit., p. 167

BIBLIOGRAFIA

CAPITULO I

Antolisei Francisco
Manuale de Diritto Penale,
Milano, 1955

Castellanos Tena Fernando
Lineamientos Elementales de Derecho Penal
3a. Edición Editorial Jurídica Mexicana 1965

Cuello Calón, Eugenio
Derec.. Penal I
Barcelona 1953

Jiménez de Asúa, Luis
La Ley y el Delito
Editorial Hermes 1954

Jiménez de Asúa, Luis
Tratado de Derecho Penal II
Editorial Reus Madrid 1927

Mezger Edmundo
Tratado de Derecho Penal
Madrid 1955

Pavón Vasconcelos, Francisco
Manual de Derecho Penal Mexicano
Editorial Porrúa 1967

Porte Petit, Celestino
Apuntamientos de la Parte General de Derecho Penal I
Edición 1964

Porte Petit, Celestino
Importancia de la Dogmática Jurídica
Edición 1954

Renieri
Diritto Penale
Milano 1955

Villalobos Ignacio
Derecho Penal Mexicano
Editorial Porrúa 1960

CAPITULO II EL FRAUDE

1o.- Conceptos y definición del fraude.

2o.- El error y el engaño en este delito.

3o.- Elementos del delito.

4o.- Especies de fraude previstos en el Código - Penal.

EL FRAUDE

CAPITULO II.

1o.- Concepto y definición de fraude.

Los romanos, encontraban similitud etimológica -- con la palabra fraude, dolus-doli, como sinónimo de engaño, fraude, simulacion. La palabra fraus-fraudis que significa engaño, malicia, falsedad, dolo.

Fraudare que significa defraudar, engañar, usurpar, despojar o burlar con fraude y también se le daba el significado de; hurtar, quitar. Usaban también la palabra fraudator que es lo mismo que defraudador, engañador, embustero.

Pero en términos más amplios vemos que Fraus; - - fraude significa acción contraria a la verdad.

El maestro Francisco González de la Vega define - el fraude como "un delito patrimonial que consiste, en -- términos generales en obtener mediante falacias o engaños, o por medio de maquinaciones o falsos artificios la usurpación de cosas o derechos ajenos". Siendo la esencia -- jurídico-doctrinal del delito de fraude propiamente dicho, el engaño, o sea la mutilación o alteración de la verdad.

Consistiendo ciertamente el fraude en el error -- producido por el ejemplo de ciertas maniobras; dicho - - error es intencionalmente causado con el objeto de apropiarse el bien de otro; todos los artificios, maniobras,-

procedimientos de cualquier naturaleza que sean propios - para llevar a ese resultado entran en la noción general - del fraude.

Lo que la Ley Penal siempre ha castigado es la -- apropiación de la cosa de otro a través de medios ilega-- les, como son la substracción, por engaño, la deslealtad- convirtiendo por tanto, en delito todo atentado contra la propiedad, para que el atentado merezca una sanción penal es menester tenga tipicidad delictiva, o sea, que la ac-- ción lesiva reuna los requisitos según su descripción le- gal.

Carrara dice que siendo la propiedad un derecho - alineable, puede intuirse que el consentimiento tácito o- expreso, prestado libre y expontáneamente para la toma del bien como consecuencia de un engaño tal hecho es punible- bajo el título del fraude.

El fraude es un delito de técnica más avanzada -- que otros delitos patrimoniales, que requiere en el defrau dador una determinada superioridad intelectual sobre la - presunta víctima para hacer que ésta sucumba al engaño o- al error.

En el delito de fraude, en que toda idea de vio-- lencia desaparece substituida por recursos intelectuales, el peligro que corre la víctima en su integridad corporal es nulo, ya que ella misma por el error en que se encuen tra, no resiste, sino por el contrario coopera a que el -

delito se perfeccione. Asimismo representa una extraordinaria peligrosidad dado que la astucia del defraudador dificulta la previsión y evitamiento del delito; además, deque los daños patrimoniales que el fraude causa pueden ser de mayor magnitud que en otros delitos. (1).

Ahora bien, nuestro actual ordenamiento penal en el artículo 386, lo define "comete el delito de fraude elque, engañando a uno y aprovechándose del error en que éste se halla, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido". (2).

Las maniobras, maquinaciones o artificios que sehacen por parte del sujeto activo tienen por objeto biendefinido, hacer incurrir en error a la víctima, con lo -- que se persigue subjetivamente primero engañar y segundoobtener un lucro ilícito derivado de esa conducta del sujeto activo, causando consecuentemente un evidente daño patrimonial.

Es fácil observar que en el proceso sucesivo de los hechos que integran el fraude, el elemento error se encuentra en el punto central porque está entre la actividad mentirosa o maniobras, maquinaciones o artificios que se hacen y la disposición patrimonial viciada y con esosdos elementos debe mantener una estrecha relación de razón suficiente o de causalidad suficiente. La actividad primera o mentirosa debe determinar el error o la creencia falsa del sujeto pasivo y éste a su vez realiza la prestación viciada como consecuencia forzosa y necesaria de --

1) González de la Francisco "Derecho Penal Mexicano" Ed. Porrúa, México 1964 p. 245
2) Código Penal Para el Distrito Federal

aquel. Si no existe esta consecutividad y esa relación - causal no se realiza, en esa forma no habrá fraude, o sea, la relación entre el error y la prestación debe pues ser- causal, es decir que el error debe asumir dos condiciones, ser esencial y determinante. La esencialidad del error - no se mide con relación a la circunstancia de la cual deri va el perjuicio.

El delito debe cometerse mediante una conducta, - algún trato, ardid o maniobra fraudulentas.

2o.- El error y el engaño en el fraude.

Desde un punto de vista gramatical error significa: concepto equivocado o juicio falso. Acción desacerta da o equivocada. Cosa hecha erradamente.

Ignorancia: falta de ciencias de letras y noti- - cias, general o particular. (3).

Hermard - Define el error diciendo: "Es la cien-- cia no conforme con la verdad." (4)

Florian Eugenio - Señala que el error consiste en la diferencia entre el objeto representado por la volun-- tad y el objeto real de la acción realizada.

Savigny - Indica, que ambos conceptos son una mis ma cosa, pues el error nace siempre de ignorar una cosa.

Soler Sebastian - Estima que en la ignorancia --

---

3) "Diccionario Enciclopédico Abreviado" Ed. Sexta Espasa Calpe, S. A. Tomo III p. 656
4) Espinoza Arzpuso Raul "El error de hecho y de derecho" pag. 75

"hay falta de nociones" y en el error "la presencia de nociones falsas, equivocadas". La ignorancia, expresa, es puro no saber y el error es un saber mal.

Carrara dice "la ignorancia consiste en la ausencia de cualquier noción con respecto de un objeto". Mientras que "el error es una noción falsa acerca de un objeto". Afirma que la ignorancia es un estado negativo del ánimo y el error un estado positivo. (5)

Manzini - Afirma que la ignorancia es "la completa falta de conocimiento" y el error es el conocimiento - inexacto o deficiente". (6)

Jiménez de Asúa - Hace notar que "el error supone una idea falsa, una representación errónea de un objeto y que en la ignorancia hay una falta completa de conocimiento". (7)

De las anteriores opiniones se puede concluir que el error es un conocimiento equivocado, falso, que no está acorde con la realidad, mientras que la ignorancia es ausencia de conocimiento, ya que un conocimiento erróneo es tanto como la ignorancia de alguna cosa.

En el delito de fraude, para que el error surja - en el sujeto pasivo, es necesario que se tenga la certidumbre de que el objeto que se representa sea el verdadero, porque de otra manera por ningún motivo, tendrá nacimiento el error.

---

5) Carrara Francisco "Programa de Derecho Criminal I"
6) Manzini "Tratado de Derecho Penal II" p. 315
7) Jiménez de Asúa Luis "La Ley y el Delito" Ed. Hermes 1954 p. 491.

El mantener en el error al sujeto pasivo o víctima entrañaba por decirlo así, un comportamiento falaz, ya que el sujeto activo o agente del delito hace despliegue sobre el pasivo de una actitud positiva de naturaleza capciosa y dolosa para mantener o reforzar el error en que éste se encuentra y así evitar que se libere de esa situación irreal y equivocada que lo está determinando a la disposición patrimonial.

Sebastian Soler, refiriéndose en general, al error, afirma que la figura de la estafa es subjetivamente compleja, pues no sólo requiere un elemento psíquico objetivo, - consistente en el error del cual es víctima una persona dotada de poder decidir y tomar una disposición patrimonial- determinada debido, al actuar viciado de su voluntad. -- Sostiene que sin error no hay estafa, así como no la hay - sin ardid, aún cuando mediante alguna maniobra se logre el beneficio indebido. Este autor considera que la situación del error podemos estimarlo como elemento central de la -- estafa y que viene a ocupar un intermedio entre el ardid y la disposición patrimonial, con los cuales debe tener una- estrecha relación de razón suficiente. Para él el ardid -

debe determinar el error y éste, a su vez, la disposición. (8).

Maggiore dice al respecto que es esencial la existencia de un nexo causal entre el error y el artificio, y considera que no es necesario que el error provenga de una iniciativa propia del culpable o agente del delito, ya que éste puede servirse del error existente en el paciente.[9]

Cabe hacer notar, en cuanto a los vocablos mantenimiento o aprovechamiento del error como motivo de estafa o fraude, dentro de los grandes estudiosos del Derecho Penal no siempre son afines sus opiniones, pues mientras para unos es requisito necesario para la existencia del delito de fraude la acción engañosa y artificiosa para mantener o fortalecer el error, para otros es suficiente el simple aprovechamiento para tipificar la comisión del fraude.

Analizando el artículo 386 de nuestro Código Penal encontramos que, es suficiente que con el aprovechamiento del error de la víctima un sujeto obtenga un lucro, para que cometa el delito de fraude. Nuestro ordenamien--

8) Soler Sebastian "Derecho Penal Argentino IV" Ed. Argentina Buenos Aires 1956 p. 350.
9) Maggiori "Derecho Penal" P.E. Delitos en Particular, Ed. Temis Bogotá, 1956 p. 128

to legal equipara en razón a la penalidad, tanto al aprovechamiento del error, como al engaño, no obstante que el primero reviste menor intensidad causal y antijurídica -- que el segundo.

El engaño constituye a todas luces la médula del delito de fraude y viene a ser el elemento esencial, que lo distingue de los demás delitos patrimoniales..

Ardid.- Instruido en artes. Mañoso, astuto, sagaz. Artificio medio hábil y mañoso empleado para el logro de un intento. (10)

Artificio.- Arte, ingenio u habilidad con que está hecha una cosa. Disimulo, cautela, doblez. (11).

Embuste.- Mentira disfrazada con artificio. (12)

Engaño.- De engañar, falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre. (13)

Engañar.- Burlar, dar a la mentira apariencia --

---

10) Diccionario Enciclopédido Abreviado op. cit., tomo I p. 708
11) op. cit., Tomo II, p. 825
12) op. cit., Tomo III, p. 656
13) op. cit., Tomo III, p. 704

de verdad. Inducir a otro a creer y tener por cierto lo que no es, valiéndose de palabras o de obras aparentes y fingidas. Producir ilusión, como acontece con algunos fenómenos naturales. (14)

Estafa.- Acción y efecto de estafar. (15)

Estafar.- Pedir o sacar dinero o cosas de valor con artificios o engaños y con ánimo de no pagar. (16)

Trampa.- Ardid para burlar o perjudicar a alguno.- (17).

Sebastian Soler.- Dice que el "ardid" es el despliegue astuto de medios engañosos. Afirma que se requiere necesariamente el despliegue doloso de alguna actividad cuyo efecto consista en hacer aparecer, a los ojos de cierta persona, una situación falsa como verdad y determinante. Considera que la simple mentira no constituye ardid; que para alcanzar ese carácter, debe ser reforzada con hechos enga-

14) op. cit., Tomo III p. 704
15) op. cit., Tomo III p. 1052
16) Ibidem
17) op. cit., Tomo VII p. 669

nosos. Señala: "la simple mentira no es delictiva porque a nadie más que a sí mismo debe imputar la víctima el daño sufrido por su propia credulidad". (18)

Manifiesta que el problema debe plantearse exclusivamente con la exigencia de un hecho exterior, y que en este sentido, es tal vez equívoca la expresión Mise en -- Scene. Lo importante es distinguir la situación del que simplemente creyó de la del que fué engañado, porque sólo de credulidad puede quejarse el que cedió a simples palabras. (19)

Manzini.- Expresa que el artificio viene a ser -- cualquier simulación astuta para inducir a otro en error, de modo que éste sea determinado por la percepción inme-- diata, apariencia material, ya sea positivo o negativo. - No es necesario, según nos dice, una Mise en Scene, sino que es suficiente un medio idóneo para inducir en error - como la simulación total o parcial de una enfermedad. Sos tiene que el artificio debe consistir siempre en una ac-- ción y no en una simple omisión del agente.

Cuello Calón.- Apunta que "el engaño es el elemen

18) Soler Sebastian op. cit., p. 333
19) op. cit., p. 334

to necesario de este delito. Consiste en aprovecharse del error provocado o mantenido por el agente en la persona engañada. Pero no todo engaño es bastante para constituir este elemento del delito; pues es menester una presentación de hechos falsos mostrándose como verdaderos. No basta en opinión de algunos, una conducta meramente pasiva, el silencio respecto de las creencias y opiniones ajenas, es precisa la ejecución de hechos, pero cuando existe el deber jurídico de manifestar la verdad, la actitud pasiva, el silencio, puede constituir un medio de engaños (por ejemplo el caso del que no siendo acreedor de otro recibe el dinero que éste le entregue como pago de una deuda existente". (20)

Carrara.- Sostiene que no bastan las simples palabras mentirosas, sino que se necesita el artificio y las maquinaciones para constituir el delito. Es decir lo que el llamó la Mise en Scene.

En nuestra legislación penal, el artículo 386 proporciona bastante margen al juzgador para que pueda aplicar libremente a su criterio al señalar que es suficiente el engaño esté o no acompañado de maquinaciones o artifi--

20) Cuello Calón Eugenio "Derecho Penal II" P.E. Ed. Urgel Barcelona, 1952, p. 837

cios, o bien aprovechamiento del error en que éste se halle.

El vocablo engaño en el artículo 386 del Código Penal tiene un sentido muy extenso, pues por un lado se refiere a la falta de verdad en lo que se manifiesta verbalmente o en lo que se hace y, por otro, se le entiende como la falta de verdad en lo que se cree. El engaño viene a ser la característica principal en el delito de fraude, pues le da una fisonomía propia, y lo distingue de las demás formas de agresión al derecho patrimonial.

En el delito de fraude el iter criminis supone primero una relación entre el agente y el paciente, en la que debe exisitr, necesariamente, la sugestión de índole psicológica, o sea la persuasión. El sujeto activo del fraude tiene que proyectar, en el ánimo del sujeto pasivo, una idea de naturaleza netamente engañosa, en el sentido de que el agente le de la apariencia de verdad, o sea coloca primeramente en el sujeto pasivo el error, ya sea que utilice engaños o sorprenda su buena fe; luego viene el resultado esperado, derivado del medio empleado, o sea el ataque contra el patrimonio, para posteriormente continuar

con la etapa en la que el sujeto activo obtiene ilícita-- mente la cosa y consigue el injusto provecho.

El medio comisivo del delito de fraude son aque-- llas acciones, circunstancias o situaciones que coexisten para lesionar el patrimonio de la víctima.

En el delito de fraude no se castiga el elemento- engaño que por sí solo no tiene ninguna trascendencia, -- sino el injusto daño patrimonial que ocasiona.

González de la Vega.- Nos dice "Por engañar a una persona debe entenderse la actitud engañosa empleada por- el sujeto activo que hace concurrir en una creencia equi- vocada al sujeto pasivo de la infracción; el engaño mutila ción o alteración de la verdad, supone la realización de- cierta actividad más o menos externa en el autor del deli to; el engaño es una acción falaz positiva." (21)

Jiménez Huerta.- Expone "que la expresión enga-- ñando abarca conceptualmente las cosas en que el error -- nace íntegramente a consecuencia de la conducta, como aque llos otros en que el agente refuerza y aviva el error sur

21) González de la Vega Francisco op. cit.. p. 252

gido y activamente impide que en la mente del errante - se haga luz". Agrega, "se actúa engañando siempre que se engendra o refuerza en el sujeto pasivo del engaño - un convencimiento o un sentimiento erróneo, que ilusoriamente le determina a la disposición patrimonial" - - (22).

Es indudable que al referirse la Ley Penal al -- elemento engaño o error, es necesario que exista en la - mente del autor del fraude una dañada intención que tienda, no sólo a inducir al engaño al sujeto pasivo, sino - a la obtención ilícita de una cosa o al alcance de un lucro indebido; es decir que entre la dañada intención del acusado de defraudar y el beneficio ilícito, debe haber- una relación inmediata de causa o efecto, de donde se -- deriva la falasía, la intriga o, al no revelar las circunstancias verdaderas, o la actitud maliciosa en hechos y palabras, tendientes a lograr que la víctima incurra - en el error y efecto inmediato del beneficio ilícito obtenido por el inculpado.

Para la configuración del delito de fraude se --

---

22) Jiménez Huerta "Derecho Penal Mexicano IV" P.E. La- Tutela Penal del Patrimonio" pp 174 y 175. 1963.

precisa el resultado material consistente en el perjuicio patrimonial sufrido por el sujeto pasivo y el enriquecimiento para sí o para otro, logrado por el sujeto-activo, valiéndose del engaño o del error del ofendido.

El artículo 386 de nuestro Código Penal en su -- último párrafo dice: "cuando el sujeto pasivo del delito entregue la cosa de que se trata a virtud no sólo de engaño, sino de maquinaciones o artificios que para obtener esa entrega se hayan empleado, la pena señalada - en los incisos anteriores, se aumentará con prisión de- tres días a dos años".

Los hechos fraudulentos en que se emplea la habilidad manual, maquinaciones o artificios para engañar,- no ofrece dificultad por lo que a su tipificación se refiere, ya que en ellos encontramos un dolo específico - preparado cuidadosamente para inducir al sujeto pasivo- a la disposición patrimonial.

Como puede apreciarse y desde un punto de vista- gramatical, maquinación significa "asechanza artificio- sa" y, artificio máquina o aparato puesto en juego pa--

ra lograr con más facilidad o perfección, embaucar al - sujeto pasivo y determinarle con ello, a la disposición patrimonial. Se ha considerado, afirman los autores, - que la forma más generalizada de manifestarse la conducta ejecutiva del delito de fraude es aquella que se exterioriza en una falsa apariencia externa simuladora o-disimuladora, cuyo objeto es tender a corroborar los -- hechos falsamente afirmados. Con tal afirmación se ha-sostenido que el delito de fraude es un delito constructivo, en tanto que el ilícito surge cuando las afirma-- ciones falsas y mendaces se encuentran arquitecturadas-en hechos externos y corpóreos que les prestan una aparente realidad ilusoriamente visual y tangente. Lo -- anterior de acuerdo con el pensamiento del maestro - - Jiménez Huerta, quien considera, además, que las maquinaciones o artificios empleados para obtener la entrega de la cosa a que hace mención el último párrafo del artículo en comento del citado ordenamiento legal, han - de tener la suficiente corporeidad, visualidad o tangibilidad para impresionar la mente y los sentidos e ilusoriamente hacer aparecer la mentira como una constatada realidad.. (23)

---

23) cfr Jiménez Huerta, op. cit., pp 160 y 161.

Asimismo Carrara dice, que el artificio requiere además de la elocuencia y la persuación, de la ejecución de algo que compruebe las afirmaciones falsas. Y por tanto que se refiere a su Mise en Scene, que no es una fórmula empírica carente de sentido jurídico, sino que por lo contrario completa el elemento subjetivo y el objetivo de la criminalidad. El elemento subjetivo, porque demuestra una mayor astucia, una mayor pertinencia de la voluntad criminal, un hombre más temible para la criminalidad. Completa el elemento objetivo porque las apariencias externas construidas para acreditar la palabra mendaz hacen más excusable la credulidad de la víctima y agregan al hecho un daño mediato que no surgiría respecto de quien hubiere creído en la sola palabra de un desconocido."(24)

3o.- Elementos del delito de fraude.

Nos encontramos ahora frente a los elementos del delito tipificado en el artículo 386 del Código Penal para el Distrito Federal que lo define "Comete el delito de fraude, el que engañando a uno o aprovechándose

---

24) Carrara Francisco op. cit., parragrafo 2344

del error en que éste se haya, se hace ilícitamente de-
alguna cosa o alcanza un lucro indebido".

El engaño - que puede tomarse en dos sentidos; -
el primero como la falta de verdad en lo que se dice y-
hace, actuar con mentira o trampa y el segundo falta de
verdad en lo que se cree, siendo sinónimo aquí del - -
error.

El engaño como mentira o como trampa, viene a --
constituir la acción típica del autor del fraude.

En tanto que como error es el medio empleado por
el sujeto activo para lograr del sujeto pasivo la dispo
sición patrimonial a los intereses delictuosos.

Nuestra Ley Penal, para la integración del frau-
de, exige que el engaño del sujeto activo, produzca el-
error (falta de verdad en lo que se cree) del sujeto pa
sivo, pero después de decir que el delito de fraude se-
comete engañando a uno, añade que también puede cometer
se aprovechándose del error en que éste se halla.

El aprovechamiento del error, supone que el sujeto pasivo con anterioridad tiene un concepto falso, no - causado por el sujeto activo, quien conociendo la falsa creancia en que se encuentra el sujeto pasivo en los hechos o cosas objeto del delito se abstiene de comunicarla verdad para realizar su finalidad dolosa.

Francisco González de la Vega señala que lo co-- mún al "engaño" y al "aprovechamiento del error" es el - estado psíquico en que se encuantra la víctima: una creencia falsa acerca de los actos, cosas o derechos relacionados con el fraude. (25)

Por lo que toca al perjuicio patrimonial a que - se refiere la declaración del citado precepto legal al - mencionar "se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido" se refiere tanto a los bienes corporales como a los incorporales; los primeros aluden a - las cosas que pueden ser bienes muebles e inmuebles cuya obtención se logra con la voluntad y el consentimiento - del sujeto pasivo, sólo que dicha voluntad deriva de - - existencia de un error que bien puede ser provocado por- el engaño del sujeto activo o a la falsa creencia pre--

---

25) González de la Vega Francisco op. cit., p. 252

existente en el sujeto pasivo, aprovechada por el male-- chor.

Los segundos son los lucros indebidos, o sea aquellos beneficios, utilidades o ganancias económicos, obtenidos por el sujeto activo explotando el error de la víctima refiriéndose en este caso a los bienes incorporales-- tal como la apropiación o adueñamiento de los derechos -- patrimoniales ajenos.

Nuestra jurisprudencia ha admitido que los elementos materiales del delito de fraude son:

a) El engaño a una persona o el aprovechamiento- del error en que se halle.

b) Que por este medio se obtenga ilícitamente -- una cosa o se alcance un lucro indebido.

Además la Doctrina ha establecido unanimemente que para la integración del delito de fraude debe existir una relación inmediata y directa entre los dos elementos indicados, o sea que el engaño o aprovechamiento del error --

debe ser previo a la obtención ilícita de la cosa o al - alcance del lucro indebido y al mismo tiempo la causa determinante de una o del otro.

Es elemento esencial para la comprobación del delito de fraude que exista el engaño, o sea que existan un engañador y un engañado, o que hubiese error en el sujeto pasivo del delito, así como que el sujeto activo se aproveche de ese engaño o de ese error, para hacerse ilícitamente de una cosa o alcanzar un lucro indebido; si falta cualquiera de estos elementos, no existe el delito en - - cuestión.

Para que se produzca el engaño en el delito de -- fraude no es menester que el agente activo produzca o vierta materialmente la mentira o falsedad y que éstas sean - de tal importancia que induzcan al engaño a la víctima, - sino que pueda derivarse la falasia, de la intriga o de - la sola malicia, al no revelar las circunstancias verdaderas o auténticas, o la actitud maliciosa en hechos y palabras, tendientes a lograr que la víctima incurra en el- error.'

Para la configuración del delito de fraude se precisa el resultado material consistente en el perjuicio patrimonial sufrido por el sujeto pasivo y el enriquecimiento para sí o para otro, logrado por el sujeto activo, valiéndose del engaño o del error del ofendido.

4o.- Especies de fraudes previstos en el Código-Penal.

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

El delito de fraude se castigará con las penas siguientes:

I.- Con prisión de tres días o seis meses y multa de veinte a doscientos pesos, cuando el valor de lo defraudado no exceda de ésta última cantidad;

II.- Con prisión de seis meses a tres años y multa de doscientos a dos mil pesos, cuando el valor de lo - defraudado excediere de doscientos pesos, pero no de doce mil; y

III.- Con prisión de tres a doce años y multa hasta de cuarenta mil pesos, si el valor de lo defraudado -- fuere mayor de doce mil pesos.

Cuando el sujeto pasivo del delito entregue la - cosa de que se trata a virtud no sólo de engaño, sino -- de maquinaciones o artificios que para obtener esa entrega se hayan empleado, la pena señalada en los incisos anteriores, se aumentará con prisión de tres días a dos -- años". (Corregido este párrafo final, según fe de erratas publicada en el "Diario Oficial" de 16 de julio de - 1946).

ARTICULO 387.- Las mismas penas señaladas en el artículo anterior, se impondrán:

I.- Al que obtenga dinero, valores o cualquiera otra cosa, ofreciendo encargarse de la defensa de un- procesado o de un reo, o de la dirección o patrocinio de un asunto civil o administrativo, si no efectúa aquella- o no realiza ésta, sea porque no se haga cargo legalmente de la misma o porque renuncia o abandone el negocio o la causa sin motivo justificado;

II.- Al que por título oneroso enajene alguna cosa con conocimiento de que no tiene derecho para disponer

de ella, o la arriende, hipoteque, empeñe o grave de - - cualquier otro modo, si ha recibido el precio, el alquiler, la cantidad en que la gravó, parte de ellos o un lucro equivalente:

III.- Al que obtenga de otro una cantidad de -- dinero o cualquier otro lucro, otorgándole o endosándole a nombre propio o de otro, un documento nominativo, a la orden o al portador, contra una persona supuesta o que - el otorgante sabe que no ha de pagarle;

IV.- Al que haga servir alguna cosa o admita un servicio en cualquier establecimiento comercial y no pague el importe;

V.- Al que compre una cosa mueble ofreciendo pagar su precio al contado y rehuse después de recibirla,- hacer el pago o devolver la cosa, si el vendedor la exigiere lo primero dentro de quince días de haber recibido la cosa del comprador;

VI.- Al que hubiere vendido una cosa mueble y -

recibido su precio, sino la entrega dentro de los quince días del plazo convenido o no devuelve su importe en el mismo término, en el caso de que se le exija ésto último;

VII.- Al que vende a dos personas una misma cosa, sea mueble o raíz, y recibe el precio de la primera o de la segunda enajenación, de ambas o parte de él, o cualquier otro lucro con perjuicio del primero o del segundo comprador;

VIII.- Al que valiéndose de la ignorancia o de las malas condiciones económicas de una persona, obtenga de ésta ventajas usurarias por medio de contratos o convenios en los cuales se estipulen réditos o lucros superiores a los usuales en el mercado;

IX.- Al que para obtener un lucro indebido, ponga en circulación fichas, tarjetas, planchuelas u otros objetos de cualquier materia como signos convencionales en substitución de la moneda legal;

X.- Al que simulare un contrato, un acto o escrito judicial, con perjuicio de otro o para obtener cual-

quier beneficio indebido.

Se presumirá simulado el juicio que se siga en - contra de un depositario judicial, cuando en virtud de - tal juicio, acción, acto o escrito judicial resulte el - secuestro de una cosa embargada o depositada con anterioridad, cualquiera que sea la persona contra la cual se - siga la acción o juicio;

XI.- Al que por sorteos, rifas, loterías, promesas de venta o por cualquier otro medio, se quede en todo o parte con las cantidades recibidas, sin entregar la mercancía u objeto ofrecido;

XII.- Al fabricante, empresario, contratista, o- constructor de una obra cualquiera, que emplee en la construcción de la misma, materiales en cantidad o calidad - inferior a la convenida, o mano de obra inferior a la estipulada, siempre que haya recibido el precio o parte -- de él;

XIII.- Al vendedor de materiales de construcción

o cualquiera especie, que habiendo recibido el precio de-
los mismos, no los entregare en su totalidad o calidad --
convenidos;

XIV.- Al que vende o traspase una negociación sin autorización de los acreedores de ella, o sin que el nuevo adquiriente se compromete a responder de los créditos-siempre que éstos últimos resulten insolutos. Cuando la-enajenación sea hecha por una persona moral, serán penalmente responsables los que autoricen aquélla y los diri--gantes, administradores o mandatarios que la efectúen";

XV.- Al que explote las preocupaciones, la su--perstición o la ignorancia del pueblo, por medio de su--puesta evocacion de espíritus, adivinaciones o curaciones;

XVI.- Al que ejecute actos violatorios de dere--chos de propiedad literaria, dramática o artística, con-siderados como falsificación en las leyes relativas;

XVII.- Al que valiéndose de la ignorancia o de - las malas condiciones económicas de un trabajador a su -

servicio, le pague cantidades inferiores a las que legalmente le corresponden por las labores que ejecuta, o le haga otorgar recibos o comprobantes de pago de cualquier clase que amparen sumas de dinero superiores a las que efectivamente entrega;

XVIII.- Al que habiendo recibido mercancías como subsidio o franquicia, para darles un destino determinado, las distrajere de este destino o en cualquier forma desvirtúe los fines perseguidos con el subsidio o la franquicia".

XIX.- A los intermediarios en operaciones de traslación de dominio de bienes inmuebles o de gravámenes reales sobre éstos, que obtengan dinero, títulos o valores por el importe de su precio, a cuenta de él o para constituir ese gravamen, si no los destinaren, en todo o en parte, al objeto de la operación concertada, por su disposición en provecho propio o de otro.

Para los efectos de este delito se entenderá que un intermediario no ha dado su destino, o ha dispuesto, en todo o en parte, del dinero, título o valores obteni-

dos por el importe del precio o a cuenta del inmueble - objeto de la traslación de dominio o del gravamen real, sino realiza su depósito en Nacional Financiera, S. A., o en cualquier Institución de Depósito, dentro de los - 30 días siguientes a su recepción a favor de su propietario o poseedor, a menos que lo hubiese entregado, dentro de este término, al vendedor o al deudor del gravamen real, o devuelto al comprador, o al acreedor del -- mismo gravamen.

Las mismas sanciones se impondrán a los gerentes, directivos, mandatarios con facultades de dominio o de - administración, administradores de las personas morales- que no cumplan o hagan cumplir la obligación a que se refiere el párrafo anterior.

El depósito se entregará por Nacional Financiera, S. A., o la Institución de Depósito de que se trate, a su propietario o al comprador.

Cuando el sujeto activo del delito devuelva a los interesados las cantidades de dinero obtenidas con su - - actuación, antes de que formulen conclusiones en el proce

so respectivo, la pena que se le aplicará será la de tres días a seis meses de prisión.

XX.- A los constructores o vendedores de edificios en condominio que obtengan dinero, títulos o valores por el importe de su precio o a cuenta de él, si no los destinaren, en todo o en parte, al objeto de la operación concertada, por su disposición en provecho propio o de otro.

Es aplicable a lo dispuesto en esta fracción, lo determinado en los párrafos segundo y quinto de la fracción anterior.

Las Instituciones y Organismos Auxiliares de Crédito, las de Fianzas y las de Seguros, así como los organismos oficiales, y Descentralizados autorizados legalmente para operar con inmuebles, quedan exceptuados de la obligación de constituir el depósito a que se refiere la fracción XIX".

"ARTICULO 389.- Se equipara el delito de fraude

y se sancionará con prisión de seis meses a diez años y multa de cuatrocientos a cuatro mil pesos, al valerse del cargo que se ocupe en el gobierno, en una empresa descentralizada o de participación estatal, o en cualquiera agrupación de carácter sindical, o de sus relaciones con los funcionarios o dirigentes de dichos organismos, para obtener dinero, valores, dádivas, obsequios o cualquier otro beneficio, a cambio de prometer o proporcionar un trabajo, un ascenso o aumento de salario en tales organismos".

ARTICULO 389 bis.- Comete delito de fraude el que por sí o por interpósita persona, cause perjuicio público o privado al fraccionar y transferir o prometer transferir la propiedad, la posesión o cualquier otro derecho sobre un terreno urbano o rústico, propio o ajeno, con o sin construcciones sin el previo permiso de las autoridades administrativas competentes, o cuando existiendo éste no se hayan satisfecho los requisitos en él señalados. Este delito se sancionará aún en el caso de falta de pago total o parcial.

Para los efectos penales se entiende por fraccionar la división de terrenos en lotes.

Este delito se sancionará con las penas previstas en el artículo 386 de este Código, con la salvedad de la multa mencionada en la fracción tercera de dicho precepto, que se elevará hasta cincuenta mil pesos".

ARTICULO 390.- Son aplicables al fraude los artículos 377 y 378.

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO II

CARRARA FRANCISCO PROGRAMA DE DERECHO CRIMINAL I, Y PARAGRAFO 2344 EDITORIAL DE PALMA, 1944.

CUELLO CALON EUGENIO DERECHO PENAL II, PARTE ESPECIAL, - EDITORIAL URGEL, BARCELONA, 1952.

ESPINOZA ARZPUGO RAUL EL ERROR DE HECHO Y DE DERECHO.

GONZALEZ DE LA VEGA FRANCISCO DERECHO PENAL MEXICANO, -- 7A. EDICION, PORRUA, 1964.

JIMENEZ DE ASUA LUIS LA LEY Y EL DELITO CRIMINALISTA 2A. EDICION EDITORIAL HERMES 1954.

JIMENEZ HUERTA DERECHO PENAL MEXICANO IV, PARTE ESPECIAL ESPECIAL "LA TUTELA PENAL DEL PATRIMONIO"

MANZINI (6) TRATADO DE DERECHO PENAL II.

MAGGIORE (9) DERECHO PENAL, PARTE ESPECIAL V DELITOS EN PARTICULAR, EDITORIAL TEMIS, -- BOGOTA, 1956.

SOLER SEBASTIAN DERECHO PENAL ARGENTINO IV, EDITORIAL ARGENTINA, BUENOS AIRES, 1956

CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL

DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ABREVIADO 6a. EDICION ESPASA CALPE, S. A.

TOMO I

TOMO II

TOMO III

TOMO VII

BREVES GENERALIDADES DE ORIENTACION FISCAL

CAPITULO III.

1o.- Concepto y definición de impuesto.

El sostenimiento de la organización y funcionamiento del Estado, implica necesariamente gastos que éste debe atender procurándose los recursos pecuniarios indispensables. (1)

Cuando el desarrollo social fué capaz de dar nacimiento al Estado concomitantemente con su aparición, surgió la obligación de los gobernados de contribuir para su sostenimiento; por ello se puede afirmar que la organización del Estado trae aparejada la idea de los tributos que le permitan subsistir y cumplir su finalidad con los medios adecuados de que disponga para el sostenimiento de su propia organización. (2)

Aristóteles en sus libros la Política y la Etica, considera que el origen del Estado se encuentra en las ventajas económicas y sociales que de su presencia se de

---

1) Fraga Gabino "Derecho Administrativo" Ed. Porrua 1948, P. 149
2) Op. Cit., P. 149

rivan, y que toda asociación humana se origina en la búsqueda de un provecho.

Adam Smith en su tratado La Riqueza de las Naciones señala que los subditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas posibilidades, es decir, según las rentas de que goza bajo la protección del Estado.

La existencia del Estado implica la obligación de los gobernados de contribuir para que éste pueda dar cumplimiento a las funciones que se le han encomendado.

Por otra parte, puede decirse en principio que dentro de una organización democrática, el Estado es la expresión de la voluntad de los individuos que viven dentro de un territorio determinado, de unirse para la satisfacción de sus necesidades colectivas por medio de un organismo directivo.

La voluntad colectiva para su debido cumplimien-

to se plasma en leyes, las cuales deben ser de observan-- cia general, para garantizar las libertades humanas.

Sólo mediante la observancia de la Ley como expresión máxima de la voluntad ciudadana se garantiza en forma permanente la paz y el bienestar social, de tal suerte que la intervención del Estado en la vida económica de un País se regula a través de disposiciones de carácter le-- gal.

Originalmente el Estado dependía de sus bienes que explotaba en forma directa o indirecta aunque paulatinamente, pero tales rendimientos eran insuficientes para el desarrollo de sus actividades, hoy su principal fuente de - recursos es de tipo tributario, o sea la obligación tri-- butaria por parte de los particulares para sufragar sus - necesidades.

Resulta evidente, que principalmente los benefi-- cios directos producidos por la actividad social consolidan y precisan el deber de la contribución, que puede medirse bien en proporción al gasto sostenido por la colectividad para la prestación de servicios a los particula--

res, bien para los beneficios derivados propiamente de - dichos servicios, salta a la vista la justificación de - dicha obligación.

Cabe apuntar que la obligación de contribuir a- los gastos públicos, es una consecuencia inmediata de - la convivencia social, y en ninguna época ese razón ha- sido suficiente para una contribución espontánea.

En efecto, por tal motivo surge la idea clara de que el Estado, tenga poder legal y facultades coercitivas para hacer cumplir este imperativo, si fuera imprescindible a fin de alcanzar la contribución de los particulares que forman el conjunto social.

Las contribuciones son cargas económicas que de un modo general impone el Estado a los particulares, para poder cubrir los gastos públicos.

Entre los recursos de que el Estado dispone para proveerse de los fondos que necesita, se encuentran los impuestos, los derechos, los productos y los aprovechamientos pero por razones propias de nuestro tema no pre

tendemos abarcar todos los recursos del Estado concretándonos solamente a resaltar en lugar prominente a los impuestos que constituyen la categoría más importante de ingresos tributarios haciendo posteriormente una breve explicación de los derechos, productos y aprovechamientos.

Los impuestos son la principal fuente de ingresos normales del Estado; representa la relación que existe entre los particulares y el poder público, por lo cual los primeros tienen la obligación de aportar, y el segundo el derecho de exigir, las cantidades fijadas unilateralmente por el poder público en las Leyes impositivas, por lo que el impuesto es un acto compulsivo.

A continuación señalaremos algunas definiciones del impuesto.

Nasino nos dice que "El impuesto es una cuota de la riqueza privada exigida por el Estado para satisfacer las necesidades colectivas". (3)

Carlos T. Von Eheberg define el impuesto en los siguientes términos: "Los impuestos son prestaciones, --

---

3) Flores Zavala Ernesto "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas" Ed. Porrua. 1965 P. 33

hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas." (4)

Luigi Cossa indica que "El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales". Nos sigue diciendo este autor "que la ciencia de las finanzas, es la ciencia según la cual los hombres se arriman satisfactores, partiendo de ciertas necesidades inmediatas y jerarquizadas que se llaman públicas. (5)

Viti de Marco considera que "El impuesto es una parte de la Renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los serv-cios públicos generales". (6)

Giannini el impuesto es una prestación pecuniaria

4) Citado por Flores Zavala Ernesto, Op. Cit., pp 33 y 55
5) Ibidem
6) Ibidem

exigible por un ente público, con el fin de conseguir un ingreso. (7)

Mehl dice que sirve para cubrir las cargas públicas del Estado y de las otras colectividades territoriales o de la intervención del poder público. (8)

Nitti dice que "El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de Derecho Administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible." (9)

José Alvarez de Cienfuegos afirma que "El impuesto es la parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a esta compensación alguna específica y recíproca de su parte." (10)

E.R.A. Seligman señala que "Un impuesto es una con-

---

7) Von E heberg Carlos, "La Hacienda Pública" Ed. Gili, Barcelona 1929. p. 185.
8) Ibidem p. 185
9) Santillán López Roberto y Rosas Figueroa Aniceto "Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México" Escuela Nacional de Economía, U.N.A.M. 1962, p. 78
10) IBIDEM

tribución forzada de una persona para el gobierno para -- costear los gastos realizados en intereses comunes sin referencia a los beneficios especiales prestados". (11)

Gabino Fraga considera que el impuesto aparte de consistir la forma normal, en que el Estado, se provee de los fondos necesarios, es la parte de la riqueza con que el particular contribuye para el sostenimiento de los gastos públicos; (12) y por último, Andrés Serra Rojas señala que está designado al sostenimiento del Estado .(13)

Encontramos en las anteriores definiciones los siguientes elementos comunes, los impuestos son ingresos públicos por excelencia, coercitivos, derivados de la soberanía del Estado y por él determinados unilateralmente sin una prestación concreta, pues se caracterizan por su aplicación para cubrir los gastos colectivos del ente social no divisible ni por lo tanto, transformables en servicios individualizados .

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2o. define el impuesto en los siguientes términos: "Son impuestos las prestaciones en dinero o en espe

---

11) OP. cit., p. 79
12) Fraga Gabino P. Cit., P. 490
13) Serra Rojas Andrés "Derecho Administrativo" Ed. Porrúa 1965 P. 690.

cie que fija la ley con carácter general y obligatorio, - a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los -- gastos públicos." (14)

En esta definición encontramos los siguientes elementos:

I.- El impuesto, dice la definición, es una prestación, o sea, que a cambio de la cantidad que el particular entera al Estado, por concepto de impuestos, no percibirá algo en concreto.

II.- Agrega la Ley, es una prestación en "dinero- o especie". Esto, desde luego, significa que no pueden - ser considerados los servicios personales obligatorios: - el servicio militar, el de jurados etc.; para que la prestación pueda llamarse impuestos debe ser en dinero o en - especie, no en servicios. En una economía monetaria toda prestación en especie puede traducirse en dinero.

III.- Alude la definición; prestación que "fija - la Ley"; es decir, la obligación de pagar el impuesto, emana de una fuente formal, pues mediante ella se nos mani-- fiesta el orden jurídico y tradicionalmente se la ha tenido como la fuente por excelencia.

---

14) Código Fiscal de la Federación

IV.- Indica la definición del impuesto: "con carácter general y obligatorio"; es decir, la generalidad consiste en que la norma implica su establecimiento para todas las personas sin distinción, o sea, el impuesto debe gravar a todas aquellas personas cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.

El carácter obligatorio, se traduce en que no queda a la voluntad del particular cooperar o no a los gastos del Estado; ya que éste, unilateralmente impone la obligación y puede, por lo mismo, ejercer la coación que sea necesaria para constreñirlo a que cumpla con su obligación, estableciendo sanciones ya que con la facultad económica-coactiva el Estado persigue un fin justo, esto es, que el particular de cumplimiento a una obligación jurídica.

V.- Precisa la definición: "A cargo de personas físicas y morales" es decir a todos aquellos cuya situación coincida con lo que la ley prevé respecto del origen de una situación que de nacimiento a un crédito fiscal. Al coincidir la situación de una persona ya sea física o-

moral con la situación prevista por la ley tributaria, automáticamente se genera el crédito fiscal.

VI.- Finalmente determina como elemento esencial de los impuestos que estén destinados "para cubrir los -- gastos públicos".

Los impuestos se distinguen de los otros ingresos del Estado, o sea los derechos, productos y aprovechamientos en que, en tanto que para el contribuyente no deriva de los primeros una ventaja específica, los segundos co-- rresponden al pago de un servicio concreto o a la sanción del incumplimiento de obligaciones legalmente predeterminadas.

Los derechos es el segundo tipo de recursos con - que cuenta el Estado; el término Derecho es el que se define en el artículo 3o., indicando que son las contraprestaciones establecidas por el Poder Público, conforme a la ley, en pago de un servicio.

Los servicios se instituyen en beneficio de la -- colectividad y pueden ser aprovechables estos servicios -

individualmente, así tenemos el Servicio de Telégrafos o el de Correos que son medios de comunicación y quien desee hacer uso de estos servicios pueden hacerlo y beneficiarse de acuerdo con la cuantía o cantidad de servicio obtenido, siendo justo y equitativo que se contribuya en la proporción en que se utilizó dicho servicio.

El pago de los Derechos no es obligatorio, sino que es voluntario; por lo cual se dice que "el hecho demandar un servicio no impone la obligación de pagar, éste surge hasta el instante en que él es satisfecho".

Es indudable que en los derechos, el solicitante quiere cubrir la cuota obligándose a hacerlo mediante una libre expresión de voluntad que se exhibe al instante o al solicitar la prestación del servicio y ello con objeto de constituirse en derecho-habiente al servicio, a fin de que el Estado se constituya en la obligación de prestárselo, de donde podríamos sostener siguiendo los principios del acto volitivo, que el objeto inmediato de la voluntad del particular es pagar la cuota, el objeto mediato es constituirse en derecho-habiente, del servicio que el mismo el forma libre ha requerido y el fin no

os sino la mira de que el Estado se obligue a la prestación del servicio solicitado.

Las cuotas de estos servicios en forma suscinta y somera podríamos decir que son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población con objeto de atender en forma parcial al costo de una obra o servicio de interés general y que se traducen en beneficio manifiesto para el grupo.

Los Productos - El artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación nos dice: "Son productos los ingresos que percibe la Federación por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales."

Así pues, podemos inferir desde luego que los impuestos, los derechos y los aprovechamientos corresponden a ingresos que provienen del desarrollo que la Federación hace de sus funciones propias de derecho público y que, por contra, los productos no corresponden a tales actividades y que además provienen de la explotación de sus bie

nes patrimoniales (recursos naturales, superficiales o del subsuelo, inmuebles de su propiedad; las rentas por arrendamiento de estos bienes a particulares).

Aprovechamientos - Nuestro Código Fiscal nos dice: "son aprovechamientos los recargos, las multas y los demás ingresos de derecho público, no clasificables como impuestos, derechos o productos".

2.- El Sistema Impositivo y Fundamento Constitu-- cional.

El conjunto de impuestos constituye el sistema impositivo el establecimiento de un sistema impositivo, lógico es suponer estará determinado por las características socio-económicas de cada País y los ideales del Estado en un momento dado.

Las Leyes Tributarias que integran el derecho fiscal, contienen mandatos de dar, hacer y no hacer y de tolerar; constituyen obligaciones de dar, aquella que implica la entrega material de algo, como puede ser el pago. Se-considera obligación de hacer el realizar algún acto, como presentar declaraciones, avisos, etc. La obligación - de no hacer, es aquella que nace de una prohibición, por-ejemplo no cruzar la línea divisoria internacional, sino en los puntos legalmente autorizados. Obligación de tolerar son aquellas como permitir la práctica de la inspec-ción de libros de contabilidad, locales, documentos, bodegas, visitas, etc. Sin embargo, es menester aclarar que las normas tributarias son de derecho público y respon-den a principios y fundamentos de carácter político eco-

nómico.

Las normas tributarias constituyen una categoría de normas del derecho financiero, cuya disciplina tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos. -- (15)

Muchos autores dividen el derecho financiero en tres categorías: Derecho patrimonial del Estado, representado por las normas relativas a la gestión y administración de los bienes permanentes del estado y las empresas públicas o privadas propiedad de éste; derecho presupuestario, que constituye el conjunto de normas relativas a la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y egresos, las que se refieren a la gestión de caja, y demás operaciones financieras, así como las relativas a rendición de cuentas y responsabilidad de los funcionarios públicos por los daños que causen al Estado; y por último, el derecho fiscal o conjunto de

(1) Sainz de Bujanda Fernando, citado por Francisco Lerdo de Tejada "Apuntes de Derecho Fiscal" I.T.A.M. 1967 P.7

normas relativas al establecimiento de los tributos, a la relación jurídica tributaria principal y sus accesorias,- y a las que aseguren la recaudación de los tributos.

La Ley Fiscal tiene por objeto procurar al esta-- do los medios pecuniarios para realizar sus fines; su intención es la satisfacción de una necesidad pública.

La legislación tributaria, constituye una exigencia para la estabilidad y organización y permanencia del- estado, máxime que a éste corresponde acelerar el movi- - miento progresivo de la sociedad, procurar para ésta un - mayor bienestar y conseguir que la convivencia de los individuos que la forman se perfeccione paulatinamente.

Las funciones del Estado se ejercen a través de - sus tres órganos que son:

a) El Poder Legislativo, al que corresonde dic-- tar y expedir la ley para guiar al Estado en el desempeño de sus funciones; b) el Poder Ejecutivo, al que compete- aplicar la ley en los casos en que no exista controversia,

e iniciar el proceso legislativo, así como proponer reformar o derogación de leyes; y c) el Poder Judicial, encargado de aplicar la ley en controversia. (16)

En tales condiciones, debe el legislador señalar con precisión en la norma fiscal, los principios generales que cimentan el poder de imposición.

La norma tributaria constituye un mandato imperativo si ordena alguna conducta; prohibitivo si impone una abstención u omisión; permisivo si autoriza algo; punitivo si establece sanciones; exactivo si determina preceptos sobre forma, lugar, cuantía, etc. (17)

El impuesto es establecido por el poder público ejercitando una prerrogativa inherente de la soberanía; de tal forma, que la obligación de cubrirlo no constituye una obligación contractual, sino una carga establecida por decisión unilateral del Estado, sometida exclusivamente a las normas de derecho público.

El fundamento jurídico del impuesto radica en la

---

16) Martínez Sobral Enrique "Elementos de Hacienda Pública" Ed. Botas. 1939 P. 8

17) De la Garza Sergio Francisco "Derecho Financiero Mexicano" Ed. Porrúa. 1973. P.30

necesidad absoluta del Estado y en la justificación de la existencia de éste y el sometimiento de sus miembros a su soberanía. Lo que el Estado con sus instituciones ofrece a cada uno al desarrollar y emplear sus energías y capacidades corresponde según la idea del Estado a todos en partes indivisibles, por lo que correlativamente todos tienen la obligación de participar en el sostenimiento del estado sin que se puedan comprar sus prestaciones con la cuantía de las ventajas especiales que cada uno recibe del propio Estado. (18)

De la definición de los impuestos señalada en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación que dice: "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos", se deduce que el impuesto sirve para cubrir los gastos públicos erogados por el Estado.

La naturaleza de nuestro actual sistema impositivo se encuentra consagrado en nuestra Constitución que es "La Ley o conjunto de cuerpos legales fundamentales que determinan la forma de un Estado político y regulan los

18) Von Eheberg Carlos. OP. cit., P. 186

derechos de sus ciudadanos", o dicho de otro modo, es "la ley fundamental del Estado".

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución dispone que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado y Municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Del precepto constitucional señalado desprendemos que las contribuciones deben estar establecidas en la Ley y cuando nuestra Constitución dice ley, indudablemente que lo hace respecto a aquellas que revisten todas las formalidades para alcanzar la categoría de tales.

En estricto derecho constitucional, el poder legislativo, ya federal, ya local, es el investido de la atribución de crear las cargas impositivas; la fracción VII del artículo 73 de la propia Carga Fundamental faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

En tales condiciones, toda obligación tributaria, para su validez debe apoyarse en una ley de carácter ge-- neral debidamente sancionada, lo que constituye el "principio de legalidad tributaria", que se contiene en el aforismo nullum tributum sine lege.

El artículo 133 Constitucional señala que: "esta- Constitución las Leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la- misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de- la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada estado se - - arreglarán a dicha Constitución y Leyes y Tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en- las constituciones o leyes de los Estados."

De lo señalado con anterioridad, deviene que la - obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, corresponde a todos por igual, conforme a la Constitución y Leyes del Congreso de la Unión que emanen de - ella y que la equidad y la proporcionalidad, son requisitos esenciales de las cargas impositivas.

El principio de la igualdad de la Ley constituyen la garantía individual establecida en los artículos 1o., 13, 14, 16 y demás relativos de la norma fundamental e implica su establecimiento para todas las personas sin distinción. Obliga por igual a todos los que se colocan en la situación que la ley señala como hecho generador, sin importar clase social, raza, color, calidad migratoria, etc.

Es posible afirmar que frente a una relación jurídica tributaria, nacida de la ley, todos deben ser tratados con aplicación de los mismos principios legales establecidos, pues la misma norma debe dar un tratamiento de igualdad a los contribuyentes. (19)

Emilio Margaín M., expresa "que un tributo sea proporcional, significa que comprende por igual, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia; que sea equitativo, significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación." (20)

El fenómeno de la imposición está ligado con to--

19) Jarach Dino. "Curso Superior de Derecho Tributario" Ed. Liceo Profesional Cima. Buenos Aires. 1969. P. 117
20) Margain Manatou Emilio "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Ed. Porrúa. 1973. P. 82

dos los factores que motivan el proceso económico, y que para fijar su proporcionalidad, su equidad y demás condiciones, el Estado debe tomar en consideración las razones que pueden influir en el campo de la producción, en el del consumo, en el de la distribución o concentración de la renta y de la riqueza nacional, en el nivel de ocupación, en el nivel de precios, y en otros como la recaudación, para que a través de ellos se pueda determinar la forma o sistemas de impuestos que se adopten, a fin de que no provoquen situaciones políticas adversas, que pongan en peligro la estabilidad de la vida institucional del País.

Tanto el establecimiento como las modificaciones de un sistema impositivo deben ser motivo de estudio previos, que permitan determinar los posibles efectos, para lo cual deben examinar los siguientes aspectos fundamentales:

1.- Propósitos - Es indispensable fijar previamente y de manera clara y precisa cuales son las metas u objetivos que el Estado se propone alcanzar.

2.- Principios - La distribución de la carga im--

positiva, debe hacerse de acuerdo con las características e intereses específicos de la comunidad, ya sea en relación con la capacidad contributiva, con los beneficios recibidos, con la renta individual, con la comodidad administrativa, o con otro elemento.

3.- Efectos - Deben examinarse todos los efectos probables, tanto positivos como negativos, desde el punto de vista del particular, así como del Poder Público.

Ahora bien, cada gobierno en uso de sus facultades que le señalan las leyes locales, establece en forma autónoma los gravámenes que le proporcionan los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, sin embargo, los niveles inferiores se encuentran frecuentemente con que los niveles superiores de gobierno han establecido legalmente gravámenes sobre las fuentes de ingresos más productivas, y prohibiciones para gravar esas mismas fuentes; por lo que se ven obligados a recurrir a otras que, además de resultar frecuentemente onerosas para los particulares, son poco productivas, y dan lugar a problemas como el de la doble tributación, la obstaculización al libre tránsito de mercancías, así como a situacio

nes políticas de descontento en contra de los gobiernos estatales o centrales, por estimar injusta y lesiva la sustracción de rscursos que hace más precaria su economía.

Como una consecuencia de la autonomía política de los distintos niveles de gobierno se deriva el hecho de que cada uno de ellos, en forma separada, tenga su propio sistema impositivo y su programa de acción, en muchas ocasiones, sin tomar en consideración que sus efectos no se circunscriben a su demarcación territorial sino que interfluyen en las demás áreas, originando multiples problemas.- A fin de evitarlos se han propuesto diversas medidas, entre otras, la de delimitar constitucionalmente tanto los campos impositivos como los de la prestación de los servicios públicos y los demás aplicaciones del gasto, para que la acción fiscal no sea anárquica sino coordinada. La coordinación fiscal no debe significar la pérdida de la autonomía de los niveles inferiores de gobierno sino una superación del concepto de libertad a niveles superiores.

La coordinación fiscal resulta en la actualidad un imperativo inaplazable. Su realización sólo será posible-

si para ella concurren, sin egoismos, los distintos niveles de gobierno, quienes no deben ver en esto, el menoscabo de sus soberanías.

3o.- Elementos del Impuesto.

En la relación jurídica tributaria el primer elemento que interviene es el sujeto.

Los sujetos del derecho fiscal son de dos clases: activos y pasivos. Los sujetos activos son aquellos que tienen el derecho y la obligación de cobrar los impuestos y éstos son: La federación, los Estados y los Municipios. No obstante se plantea la cuestión de si estos pueden ser sujetos pasivos de la obligación tributaria.

A este respecto la fracción II del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación establece la exención de impuestos federales para la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, salvo cuando las leyes establezcan lo contrario.

El artículo 30 del Ordenamiento Legal invocado en

su fracción I dice "El ejecutivo federal, mediante disposiciones de carácter general, podrá conceder plazos para el pago de créditos fiscales, con reducción o eliminación de recargos; o bien condonar o eximir, parcial o totalmente, del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando se haya afectado o trate de impedirse se afecte la situación de alguna región de la República, o de alguna rama de las actividades económicas.

De lo anterior podemos afirmar que el Estado no puede ser sujeto pasivo de la obligación tributaria, lo que no impediría que las leyes fiscales señalen a la Federación, a los Estados, el Distrito Federal y los Municipios como posibles sujetos pasivos, cuando su actividad no corresponda a funciones propias de derecho público, - ésto es, cuando desarrollan actividades iguales en sus fines inmediatos a las de los individuos particulares, o sea, actividad a funciones de derecho privado.

Inversamente, en la obligación tributaria el sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar los impuestos. El artículo 13 del Código -

Fiscal de la Federación nos dice: "sujeto pasivo de un -- crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o - extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada - al pago de una prestación determinada al Fisco Federal."

El sujeto del impuesto, es el contribuyente o deudor que está obligado ante el Estado al pago de la contribución; puede ser un individuo, una persona jurídica, una agrupación que constituya una unidad económica diversa de la de sus miembros, y que para la aplicación de las leyes fiscales, se asimilan a tales agrupaciones (asociaciones, mancomunidades, copropiedades, corporaciones, asociante - en el caso de la asociación en participación, etc.).

Jorge I. Aguilar define a las unidades económicas como "... Grupos de personas que realizan actividades encomún tendientes al logro de una finalidad especial, queconstituye un supuesto de aplicación de una Ley Tributaria". (21)

El sujeto pasivo del impuesto puede serlo una sociedad mercantil, considerada como una fuente productora-

---

21) Aguilar I. Jorge. Apuntes de Clases de Derecho Fiscal. 1970

de ingresos para establecer sobre ella el gravamen; los - organismos públicos descentralizados del Estado en general cuya función es la prestación de un servicio de interés general o a la explotación de bienes o recursos de la Federación, con personalidad jurídica propia que de acuerdo con el texto actual del Código Fiscal son sujetos de - la relación tributaria federal.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia ha dicho: "Causante es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias, se ve obligada al pago de la prestación determinada a favor del fisco; está obligación deriva de que se encuentra dentro de la hipótesis o situación señalada en la ley, es decir, cuando se realiza el hecho generador del crédito." (22)

Debemos distinguir el sujeto pasivo del impuesto - del pagador del impuesto; el primero es el que hemos definido en párrafos anteriores, el segundo es aquél que en - virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen, siendo su economía la que es afectada con su pago como sucede con los impuestos indirectos, tal es el caso de los productores o fa- -

22) Semanario Judicial de la Federación, Tomo CI P. 1285

bricantes de cualquier producto, ellos son los sujetos pasivos, porque son los obligados frente al Fisco, pero en realidad el inmpuesto lo pagan los consumidores, porque en el precio a que se les vende el producto estará incluido éste.

Como complemento podemos decir que, el destinatario del impuesto, es el que debe soportarlo, según las -- disposiciones legales y el pagador, el que en definitiva lo paga con su renta o patrimonio; el destinatario puede pagarlo ante el estado o descargar su importe sobre otras personas que son en realidad los pagadores.

Es menester referirnos a la responsabilidad, que es una obligación a que queda sujeta la persona, bien en forma directa por haber dado causa a ellos, o indirecta - porque la asuma por propia voluntad o por establecerla la Ley. Este último tipo de responsabilidad se subdivide en sustituta, objetiva y solidaria.

La responsabilidad directa surge cuando una per-- sona se coloca en la situación prevista por la norma para que se le considere como sujeto de un crédito fiscal, a - ésto se refiere el artículo 13 del Código Fiscal.

La responsabilidad sustituta es una institución -- propia del derecho tributario por el cual un tercero, ajeno a la relación tributaria, se obliga por el deudor original, al pago del impuesto. Tiene como característica - esta responsabilidad que el obligado sustituido no se libera totalmente de su obligación, sino hasta que es cubierta por el sustituto, quien tendrá derecho en su caso a repetir pues las leyes fiscales no lo prohiben.

Existe responsabilidad objetiva, por el hecho de- adquirir negociaciones, créditos o concesiones que sean - fuente de ingresos gravables. Dicha responsabilidad ha - de entenderse no recae sobre los bienes, sino sobre las - personas titulares de los mismos, si bien los objetos en- sí constituyen la mejor garantía del fisco para el cobro- del gravamen.

La responsabilidad solidaria es establecida por - la ley para aquellas personas a las que les puso ciertas- obligaciones y no las cumplieron. Esta responsabilidad - constituye una garantía para el Fisco y su contenido es - disciplinario y represivo, ya que si el tercero que in--

terviene en la relación tributaria hubiese cumplido con - lo que le ordenaba la ley, no se habría omitido total o - parcialmente el pago del impuesto, por lo cual es razonable que se le sancione, pues de otra forma se seguirían- ocasionando tales omisiones en perjuicio de los intereses fiscales.

El objeto.- El objeto del impuesto es la actividad o cosa que la ley señala de manera abstracta como el- motivo del gravamen, independientemente de su monto, por- lo que se le considera como la situación que la ley señale como el hecho generador del crédito fiscal.

El Código Fiscal de la Federación no determina específicamente el objeto de la imposición, éste puede deducirse de lo expresado en su artículo 2o., que señala la - obligación de los individuos, cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, el cual se encuentra, en lo particular, determinado- en cada una de las leyes impositivas, y es lo que, gene-- ralmente, da nombre al impuesto.

Fleiner dice: el objeto del impuesto estriba más-bien en "las circunstancias en virtud de las cuales una - persona se ve obligada a pagar un determinado tributo"[23]

El objeto así considerado puede ser una cosa, mueble o inmueble, un acto, un documento, una persona que en este caso será sujeto y objeto del impuesto.

En otras palabras, el objeto del impuesto es la - cosa (renta o producto) o el acto (adquisición de fincas, herencias, tráfico de capital, ventas etc.), que la ley - determina como motivo del impuesto. Así base del impuesto, es la cantidad o cuantía sobre la que se determina el impuesto o cargo de un sujeto Vgr. monto de la renta ob-- tenida.

La fuente del impuesto es el manantial de riqueza de una persona física o moral, de donde proviene las cantidades necesarias para el pago del impuesto.

El capital y el trabajo constituyen la fuente original del impuesto y de ambos se derivan los ingresos o -

---

23) Flores Zavala Ernesto. Op. cit., p. 99

renta de los particulares, por lo que la renta viene a ser la fuente de ingresos más importante del Estado.

La unidad fiscal o unidad del impuesto.- es la parte alicuota, monetaria o específica, que se toma en cada una de las leyes impositivas para fijar el impuesto, y puede ser del sistema de pesas y medidas o de otra índole, como piezas, cabezas, etc.

Ernesto Flores Zavala dice: "que es la cosa o cantidad delimitada en medida, número, peso, etc., sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuestos y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto, Vgr. un litro de alcohol, -- etc. (24)

Base.- La base del impuesto es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, y se calcula de acuerdo con las cuotas o tazas por unidad. El monto gravable es la diferencia que hay entre el ingreso total del contribuyente y las deducciones autorizadas en cada una de las leyes impositivas.

---

24) Flores Zavala Ernesto. Op. cit. pp. 99 y 100

La cuota y tasa.- El impuesto por unidad grava-- ble puede fijarse en cantidades absolutas, en porcentajes o en ambas. En el primer caso recibe el nombre de cuota, en el segundo el de tasa, y mixto cuando se combinan.

La cuota se establece generalmente cuando la unidad no se expresa en términos monetarios sino en otra medida específica (cabezas, piezas, etc.)

La tasa, se expresa siempre en porcentajes y se - aplica a unidades monetarias que representan el valor gravable por unidad imponible, por lo que se le conoce con - el nombre de impuesto ad-valorem; una cuota puede convertirse en tasa e inversamente una tasa en cuota, siendo necesario para el primer caso, expresar en términos monetarios la unidad específica.

El vocablo tasa se usa como sinónimo de cuota impositiva.

La cuota del impuesto es la porción señalada por la ley en forma previa, exacta y precisa en dinero o en espe-

cie Vgr. $ 12.40 el litro de leche, $ 2,000.00 la tonelada de carbón, etc. En ocasiones la cuota es sobre un -- tanto por ciento o bien por cantidad fija.

Padrón o catastro tributario.- Es la relación -- ordenada de contribuyentes o causantes elaborada por el - Poder Público; y puede tener un carácter nacional o lo-- cal, y referirse a un impuesto determinado, o al total de ellos; cuando el padrón se refiere a todo el sistema impositivo, recibe el nombre de "Padrón general de causantes", y cuando se refiere a un solo impuesto, lleva el nombre - de éste, pudiendo abarcar la totalidad o parte del territorio.

En otras palabras, el catastro tributario es la - lista oficial donde constan los sujetos pasivos del impuesto y objetos sobre los que recae el impuesto, es decir, - son las colecciones oficiales de los hechos que sirven para determinar los sujetos y los objetos del impuesto, así como la deuda individual de cada causante o contribuyente. Se utiliza para llevar el control de los sujetos de impuestos que se perciben periódicamente.

Es obligación de todas las personas fiscales o --

morales inscribirse en el padrón federal de causantes - - que lleva la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tarifa.- Es el agrupamiento ordenado de las cuotas o tasas; toda tarifa tiene dos extremos: mínimo y máximo, si el ordenamiento es del límite inferior al superior, la tarifa es creciente; y si es del superior al inferior, es decreciente, independientemente de que el impuesto sea progresivo o regresivo.

4o.- La política fiscal y sus objetivos.

La acción del estado en el campo de las finanzas públicas constituye la política fiscal, la que en él los últimos años, trata de ser una aplicación técnica de los conocimientos científicos sobre finanzas públicas que - - coadyuve a la consecusión de los fines generales del Estado, consecuentemente, es un elemento de la política económica.

La política fiscal, comprende la política impositiva, la política del gasto, y la política del crédito y-

deuda públicas.

Para algunos autores la política fiscal sólo debería constreñirse a la forma de obtener recursos y de su administración, otros le asignan un ámbito que abarca toda la política económica.

La política fiscal, como elemento importante de la política económica general, debe ser motivo de cuidadosos estudios, ya que sus efectos estarán determinados en gran medida por la forma de obtención y el monto de los ingresos de que dispone el estado, así como por el uso que de ellos se haga a través del gasto público; su examen permite medir el grado de intervención en la vida económica de un País y apreciar los fines que se propone alcanzar.

El poder público, con la observancia de una adecuada política fiscal que comprenda el examen de conjunto de todo el sector público, puede ejercer una poderoza influencia para incrementar o sostener el ritmo del desarrollo económico, aumentar el nivel de ocupación, dismi-

nuir las desigualdades económicas de la sociedad, elevar el nivel de vida de la población, etc., deberá programar su gasto ajustándolo a los fines prestablecidos, estructurar el sistema impositivo en función de los mismos fines, utilizando el crédito público como instrumento complementario, en la medida conveniente.

Asimismo es indispensable determinar los efectos económicos probables del gasto de la imposición de los emprestitos y del servicio de la deuda.

En general la política fiscal debe estar sujeta a continuas revisiones; por lo tanto será necesario examinar periodicamente la política de inversiones públicas, la de los aranceles, la de subsidios, la de utilización de créditos, la de servicios de la deuda, así como la correspondiente a los distintos renglones que integran el sistema impositivo, tales como el de la renta, compra-venta, etc.

En cuanto al sector público su óptima influencia en el desarrollo económico se obtendrá en la medida en que se logre la coordinación de las actividades de todos sus componentes.

Una de las máximas aspiraciones es la de lograr el desarrollo económico sin inflación, o en su caso dentro del desarrollo económico con inflación establecer -- los mecanismos necesarios y adecuados para disminuir las presiones inflacionarias.

El deficit fiscal es el resultado del exceso de gasto público con respecto al ingreso.

La estructuración de una reforma fiscal debe -- ser gradual, contínua y permanente. Esto significa que- constantemente hay que revisar el sistema tributario para adaptarlo a los diferentes fenómenos por los que atraviesa la economía nacional. Asimismo una reforma fiscal verdadera debe tener como objetivo principal conseguir que se- practique el principio de equidad en la distribución de - la carga fiscal. De esta forma se hace posible el fortalecimiento de la hacienda pública. El poder público debe- contribuir a crear y sostener el clima propicio para promover, facilitar y garantizar el libre desarrollo de las individualidades, en función de las aspiraciones socia-- les. Los gobernantes deben percatarse plenamente de que

su función es la de servir al pueblo que, como en todos los régimes democráticos, los elige para tal fin; ello no significa que el progreso de nuestro País depende únicamente de la acción gubernamental, ya que su engrandecimiento debe ser resultado de la acción conjunta del estado y del esfuerzo y superación de todos y cada uno de los gobernados.

Finalmente dado que las funciones del estado aumentan cada día es indispensable que los individuos tomen conciencia de sus obligaciones fiscales toda vez que el estado requiere de manera imprescindible, contar con los ingresos que ellos le proporcionan, evitando la evasión en el pago tributario, asunto que perjudica a la economía nacional en su conjunto.

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO III

AGUILAR J. JORGE APUNTES DE CLASES DE DERECHO FISCAL 1970.

DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO DERECHO FINANCIERO MEXICANO, PORRUA, 1973.

FLORES ZAVALA ERNESTO ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS-MEXICANAS, PORRUA, 1965.

FRAGA GABINO DERECHO ADMINISTRATIVO, PORRUA, 1948.

JARACH DINO CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO, LICEO PROFESIONAL CIMA, BUENOS AIRES, 1969.

[illegible] MANATOU EMILIO INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO, PORRUA, 1973

[illegible] ZOBRAL ENRIQUE ELEMENTOS DE HACIENDA PUBLICA -

EDICIONES BOTAS, 1939.

SAINZ DE BUJANDA FERNANDO CITADO POR FRANCISCO LERDO DE TEJADA, APUNTES DE DERECHO FISCAL, I.T.A.M. 1967.

SANTILLAN LOPEZ ROBERTO Y ROSAS FIGUEROA ANICETO, - TEORIA GENERAL DE LAS FINANZAS -- PUBLICAS Y EL CASO DE MEXICO, ESCUELA NACIONAL DE ECONOMIA, - - U.N.A.M., 1962.

SERRA ROJAS ANDRES DERECHO ADMINISTRATIVO, PORRUA, 1965.

VON EHEBERG CARLOS HACIENDA PUBLICA, EDITORIAL GILI, BARCELONA, 1929.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION TOMO C1

CAPITULO IV EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL.

1o. Estudio jurídico substancial del delito de defraudación fiscal.

En los artículos 71, 72, 73 y 74 del Código Fiscal de la Federación se tipifica la defraudación genérica y la específica, y se señalan las sanciones y reglas de aplicación de éstas.

Antes de entrar en materia es preciso hacer una breve exposición de la dogmática del delito lo que nos conlleva a recurrir a la teoría general del delito para fijar las ideas en las cuales habrá de apoyarse el estudio del delito de defraudación fiscal.

Referirse a la Dogmática Jurídica penal es considerar que las normas que integran el Derecho Penal son tomadas como si fueran verdaderos dogmas, es decir que no se discuten. (1)

---

1) Jiménez de Asua Luis. "La Ley y el Delito" Ed. Hermes Buenos Aires. P. 223

La Ley es como un dogma entendida como una norma a la que hay que descubrir su voluntad.

El Dr. Celestino Porte Petit considera que la Dogmática Jurídica Penal consiste en el descubrimiento, construcción y sistematización de los principios rectores del ordenamiento jurídico penal. (2)

Sebastian Soler nos dice que el estudio del Derecho Penal se llama dogmático, porque presupone la existencia de una Ley. (3)

Grispigni sostiene que la norma debe ser captada tal como es, como un dogma.. y precisamente por ésto la disciplina se llama dogmática jurídica. (4)

Para determinar lo que es la Dogmática Jurídica Penal se considera necesario aludir al tema de lo que es la ciencia del derecho, así para Eugenio Cuello Calón, la ciencia del Derecho Penal es el conjunto sistemático de principios relativos al delito, a la pena y a las medidas de seguridad. (5)

---

2) Porte Petit Celestino "Importancia de la Dogmática Jurídica Ed. 1954 P. 21
3) Ibidem
4) Op. cit. P. 22
5) Castellanos Tena Fernando "Lineamientos Elementales de Derecho Penal" Ed. Jurídica Mexicana. 1965. P. 29

El Maestro Castellanos Tena expresa que en los sistemas de derecho liberal como el nuestro, sólo la Ley establece delitos y penas. Así lo manda la constitución en su artículo 14, en consecuencia para el penalista la Ley es un verdadero dogma; debe tenerse como verdad firme y cierta.

Por su naturaleza, la ciencia del Derecho Penal es -- esencialmente normativa; su objeto los constituye de modo -- esencial, el estudio del Derecho Penal en forma ordenada, -- sistemática y racional.

Asimismo considera que la ciencia del Derecho Penal - comprende en su seno a la dogmática, siendo ésta la dogmática el estudio integral del ordenamiento penal positivo. (6)

Porte Petit manifiesta que la Dogmática no nos da -- conocimiento total, para ofrecer un conocimiento integral - del fenómeno jurídico ya que se debe recurrir a otras ciencias y disciplinas auxiliares para conocer íntegramente el- fenómeno de referencia, en virtud o en razón de la complejidad de las relaciones jurídicas penales.

---

6) Castellanos Tena Fernando.OP. cit., P. 30

Para que el Dogmático pueda realizar su función, primeramente debe de interpretar la Ley Penal, para buscar su voluntad.

Por nuestra parte, consideramos que no sería posible conocer una figura delictiva en particular en toda su integridad si no analizamos metódica y sistemáticamente el delito a través de la dogmática que ciertamente nos permite encontrar los elementos y principios fundamentales.

Dada la sistemática del presente trabajo cabe señalar que en el capítulo I, expusimos el concepto dogmático del delito en las principales doctrinas que explican la estructuración del delito destacando dos concepciones o sistemas para obtener una adecuada explicación del delito siendo estas las teorías totalizadoras o unitarias y las analíticas o atomizadoras y por ende estimamos innecesaria su repetición.

Sin embargo cabe recordar respecto a la tendencia analítica o atomizadora que dentro de ella encontramos las tec

rías siguientes: bitómica, tritómica, tetratómica, pentatómica, exatómica y heptatómica, según el número de elementos que estructuran o componen el delito.

En México, el distinguido jurista, Celestino Porte -- Petit, afirma que: "El delito es una conducta típica imputable, antijurídica, culpable, que requiere a veces alguna condición de punibilidad, y punible" correspondiendo a una concepción heptatómica dado que considera siete elementos en el delito. (7)

De lo anterior concluimos que podemos llegar al conocimiento dogmático del delito de defraudación fiscal aplicando el método deductivo, es decir, partiendo de conceptos generales para llegar al conocimiento particular y aplicando dichos conceptos, a la luz de los preceptos del derecho vigente siendo posible de esta manera concluir con el análisis integral del delito de defraudación fiscal.

Afirmado el criterio de que los delitos, para su mejor estudio, deben ser desintegrados en orden a los elementos -

---

7) Porte Petit Celestino.OP. cit. P. 63

esenciales del mismo, debemos desintegrar el delito de de-- fraudación y analizarlo en su aspecto positivo mismo que se- encuentra consignado en forma genérica y específica en los artículos 71, y 72 del Código Fiscal de la Federación- que implican la evasión ilegal del pago de los impuestos y- que en si es la parte central del presente trabajo.

El primer artículo de los citados nos da una definición o concepto, al respecto textualmente dice: art. 71 comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto.

El segundo especifica las conductas ilícitas que constituyen el tipo.

Art. 72.- La Pena que corresponde al delito de defraudación se impondrá también, a quien:

I.- Mediante la simulación de actos jurídicos omita- total o parcialmente el pago de los impuestos a su cargo.

II.- Omita presentar las declaraciones o manifestaciones para efectos fiscales a que estuviere obligado o consigne en las que presente, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.

III.- Proporcione con falsedad a las autoridades fiscales que lo requieran, los datos que obren en su poder y que sean necesarios para determinar la producción, el ingreso gravable o los impuestos que cause.

IV.- Oculte a las autoridades fiscales, total o parcialmente, la producción sujeta a impuestos o el monto de las ventas.

V.- No expida los documentos en los que deba acreditarse el pago de un impuesto mediante la fijación de estampillas.

VI.- Como fabricante, importador, comerciante o expendedor haga circular productos sin el timbre o el marbete que deban llevar.

VII.- No entere a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la Ley establezca para ello, las cantidades que por concepto de créditos fiscales hubiere retenido o recaudado.

VIII.- Para registrar sus operaciones contables, fiscales o sociales, lleve dos o más libros similares con distintos asientos o datos, aún cuando se trate de libros no autorizados.

IX.- Destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial, dejándolos ilegibles, de los libros de contabilidad que prevengan las leyes mercantiles o las disposiciones fiscales.

X.- Utilice pastas o encuadernación de los libros a que se refiere la fracción anterior, para sustituir o cambiar las páginas foliadas.

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

XII.- Habiendo sido designado depositario por las autoridades fiscales, disponga del bien depositado.

Estas conductas previstas implican las acciones u omisiones eventuales para evadir total o parcial o tentativamente algún impuesto.

El delito de defraudación fiscal es considerado como una de las subespecies de la evasión tributaria se caracteriza por eludir el pago del impuesto realizando actos violatorios de las normas legales, ya sea mediante la ejecución voluntaria de un acto o la ocultación (omisión) o maniobras deliberadamente dirigidas o encaminadas a omitir total o parcialmente el pago de un impuesto, en perjuicio del fisco.

Antes de desintegrar y analizar los elementos constitutivos o esenciales que integran este delito resulta imprescindible determinar lo relativo a los presupuestos.

Como presupuestos entendemos la condición o conjunto de condiciones de carácter necesario de naturaleza jurídica o material preexistente a la conducta o hecho que se debe presentar para la existencia de este ílicito.

Previo a la imputación a una persona del delito de defraudación es necesario la existencia de una obligación tributaria. Sólo puede realizar la conducta prevista en la Ley el obligado a una prestación fiscal, ésto es ser causante o contribuyente obligado al pago de impuestos, ya que sólo puede violar un deber el que está obligado al cumplimiento del mismo de otra forma será intrascendente para el derecho penal fiscal.

2° Teoría Tetratómica.

Sabemos que dentro de la concepción analítica o ato

mizadora se considera a la teoría tetratómica la cual estima que son cuatro los elementos indispensables que componen el delito.

Siguiendo la corriente del reconocido Penalista mexicano, Fernando Castellanos Tena los elementos esenciales del delito son 1.- La conducta 2.- La tipicidad 3.- La antijuricidad 4.- La culpabilidad.

Cuya calidad de esenciales es indispensable para su existencia.

El Jurista Celestino Porte Petit, expresa que la conducta por si misma, puede constituir el elemento objetivo del delito sólo cuando el tipo describe una mera actividad o una inacción. En cambio, la palabra hecho abarca aquellas hipótesis en las que el tipo correspondiente exige, nosólo una conducta, sino también un resultado.

Porte Petit, llama hecho al elemento objetivo, si el tipo precisa de una mutuación en el mundo exterior, abar

cando la conducta, el resultado y el nexo de causalidad. (8)

Consecuentemente, el elemento objetivo del ilícito penal queda constituido en ocasiones por un hecho mientras -- que otras veces por una conducta, según el tipo correspondiente exija un resultado material o que se refiera, de modo ex-- clusivo, al actuar o la abstención con independencia del he-- cho.

El Maestro Castellanos Tena, prefiere la denominación de conducta, porque considera que, dentro del concepto - conducta es posible incluir correctamente el acto en sentido- estricto y la abstención. Sostiene que toda conducta por realizarse en el escenario del mundo, constituye naturalmente un hecho, no se opone a que se utilice los vocablos conducta o - hecho, pero siempre y cuando previamente se señalen sus alcances, pues como se ha expresado, considera que una conducta humana, se realiza de modo necesario en el mundo, y que desde - esa referencia constituirá siempre un hecho, porque de conformidad con la Real Academia de la Lengua Española, hecho es todo lo que ocurre o acontece.

---

8) Porte Petit Celestino. "Apuntamientos de la Parte General de Derecho Penal I" México. 1964. Pp. 235, 239 y SS.

Para el Derecho Penal, la conducta del hombre es la única que se puede valorizar, ya que en el se encuentran los elementos de conciencia y voluntad, dentro de los seres vivos, es decir, la conducta que proviene del hombre, es la única que tiene relevancia dentro del campo jurídico penal.

Castellanos Tena, dice que la conducta es el comportamiento humano voluntario, positivo y negativo, encaminado a un propósito. (9)

Porte Petit sostiene que la conducta es un elemento, esencial y material de todo delito. "considera que el término conducta es adecuado para abarcar la acción y la omisión, pero nada más. Es decir dentro de la conducta no puede quedar incluido el hecho, que se forma por la concurrencia de la conducta y el resultado material. En otros términos, la conducta sirve para designar un elemento del delito, cuando el tipo exige como núcleo una mera conducta". (10)

El hecho en este caso implica una conducta humana. Se señalan como elementos del hecho una conducta, sea en su

---

9) Castellanos Tena Fernando. Op. cit. P. 192
10) Porte Petit Celestino "Apuntamientos de la Parte General de Derecho Penal 1" Op. cit. P. 239

aspecto positivo o negativo, acompañada de un resultado material con el cual se vincula en virtud de un nexo causal.

Por lo tanto dentro de la descripción del tipo que haga la Ley el elemento objetivo estará constituido por la conducta o por el hecho, ya que hay delitos de mera conducta y - delitos de resultado material.

CONDUCTA

En la defraudación genérica y específica se puede apreciar que la conducta se integra de acciones y omisiones, - aluden a las circunstancias de hacer uso de engaños o aprovechar errores, simular actos jurídicos o realizar diversas actividades etc., la dirección o finalidad de esa conducta consiste en omitir total o parcialmente el pago del impuesto infringiendo una norma tributaria lesionando los intereses del fisco.

La defraudación fiscal en términos generales podemos decir que está constituida por acciones y omisiones que evaden o tratan de evadir, mediante el engaño o aprovechamien

to del error, o a través de la realización de ciertas acti-- vidades como la ocultación, simulación, obstrucción de la relación tributaria con el fin deliberado de entorpecer, aplazar, resistir o imposibilitar el cumplimiento del pago total o parcial de un impuesto cuyas formas más frecuentes y peculiares gozan de la misma esencia y se hayan contenidas en los tipos descritos en el Código Fiscal Federal.

La defraudación fiscal en orden a la conducta es un delito - de acción y de comisión por omisión, cuando la conducta se - expresa por un hacer positivo es de acción; y cuando se manifiesta por una inactividad será de comisión por omisión.

Propiamente se puede encuadrar dentro de la omi-- sión simple por no querer realizar voluntariamente el pago - del impuesto. Están así reunidos el elemento psíquico y el- físico necesarios para la existencia de la omisión simple.

El elemento psíquico consiste en la voluntad de - no realizar el pago del impuesto, y el físico en el acto material consistente en un hacer, no hacer, en un actuar o en- un abstenerse de actuar.

Considerando la figura delictiva de la defraudación fiscal y de acuerdo con el número de actos que integran la conducta, se puede efectuar mediante uno o varios actos,- por lo tanto según esta circunstancialidad puede ser unisubsistente o plurisubsistante.

Respecto a su duración el delito de defraudación- fiscal, puede ser:

Instantáneo.

El delito se llama instantáneo cuando la acción - se extingue en un solo momento, es decir cuando la consuma-- ción y el agotamiento del delito se producen en un momento - determinado.

Instantáneo con efectos Permanentes.

Son aquellos delitos que como los instantáneos,- la acción se extingue en un solo momento pero prolongándose las consecuencias del propio delito .

Continuado.

Cuando existiendo la unidad en la resolución delictiva de un mismo tipo penal hay un conjunto de acciones de circunstancias y condiciones de igual naturaleza antijurídica.

El resultado.

Mezger dice "Resultado del delito es la total realización típica exterior; entonces el resultado comprende la conducta física del agente, y por tanto el resultado externo motivado por la conducta". (11)

Debemos considerar que el Código Fiscal en el delito de defraudación no hace referencia para su integración a un resultado material, sin embargo la conducta expresada en el tipo fijado en las hipótesis de la Ley implican una adecuación típica delictiva.

El objeto jurídico o bien protegido en la defraudación fiscal que nos ocupa es el patrimonio del Estado.

---

11) Mezger Edmundo "Tratado de Derecho Penal Tomo I" Revista de Derecho. Madrid. 1955. P. 172

Todos los delitos tienen un resultado jurídico,- consistente en la transformación que en el mundo del derecho, se produce como efecto de la conducta del sujeto.

El resultado jurídico en la defraudación fiscal - es precisamente el menoscabo en el patrimonio del Estado. -- Así la omisión total o parcial del pago de los impuestos causa un daño o lesión al bien jurídicamente tutelado la hacienda pública.

Por lo tanto, el ilícito que se observa , podemos colocarlo como de simple conducta o formal y ciertamente como un delito de daño o de peligro si se lesiona el bien o -- interés jurídicamente tutelado, indudablemente es de peligro, porque prevé conductas o hechos que en su ejecución llevan - latente un peligro de daño, el bien jurídico se encuentra evidentemente amenazado con la defraudación.

El nexo causal.

Entre la actividad u omisión delictiva y el resultado que se produce, debe existir natural y necesariamente -

una relación causal para la integración de la conducta ilícita, ya que ésta junto con el resultado forman parte esencial de la relación causal que de no haberla sería imposible concebir el delito como fenómeno jurídico social.

El nexo causal en la omisión se explica a través de la teoría de la acción esperada y exigida, es aquella que sostiene que la relación causal debe encontrarse en la omisión misma. Es decir, el sujeto está obligado a realizar una conducta, su acción no sólo es esperada sino exigida. Si se realiza dicha conducta el resultado no se produce, consecuentemente existe un nexo causal entre la omisión y el resultado producido.

En el delito de defraudación cuando la conducta del sujeto activo produzca un resultado contrario a las prescripciones legales existirá el nexo causal.

La tipicidad =

Primeramente quiero hacer una distinción de lo que debe entenderse por tipo y por tipicidad al decir del Maestro Castellanos Tena "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" (12).

Porte Petit manifiesta que La Tipicidad es la adecuación de la conducta al tipo, es otro de los elementos del delito que se resuelve en la fórmula "nullum crimen sine tipo" (13)

Nuestra Constitución Política establece de manera terminante en el artículo 14 párrafo segundo como garantía - individual lo siguiente:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del - procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho"; es decir una conducta típica será precisamente aquella que previamente ha sido calificada o definida por la Ley de la Materia como tal, luego el dogma constitucional es:

"nullum crimen sine lege".

---

12) Castellanos Tena Fernando. Op. cit., P. 215
13) Porte Petit Celestino "Importancia de la Dogmática Jurídica" Op. cit., P. 37

Por consiguiente sólo será punible una conducta - cuando la Ley Penal Fiscal le sea exactamente aplicable al - caso concreto. El tipo penal del delito de defraudación fiscal que se estudia se enuncia en forma genérica en el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación y consiste en el- engaño o aprovechamiento del error para omitir el pago total o parcial de los impuestos; asimismo en el artículo 72 del- ordenamiento legal invocado se enmarcan diversas conductas- típicas (acciones u omisiones) peculiares de comportamiento- que debe presentar el sujeto activo o tipos específicos de -- defraudación fiscal a cuya adecuación habrá de aplicarse la- sanción correspondiente por ejemplo la simulación de actos - jurídicos, declarar o manifestar ante las autoridades fiscales ingresos o deducciones falsas la de proporcionar datos - falsos, la ocultación de la producción, la circulación de -- productos sin el marbete que deban llevar, la retención en el pago del impuesto dentro del plazo establecido, irregularidades como llevar dobles contabilidades, destrucción de los libros de contabilidad fiscal dejándoles ilegibles, substitu-- ción o cambio de páginas foliadas encaminadas a confundir al fisco, beneficiarse de un subsidio o estímulo fiscal sin derecho, disposición de un bien ajeno habiendo sido designado- depositario efectuándose todos ellos intencionalmente con -

trasgresión de un deber jurídico en perjuicio del fisco.

En ocasiones se refiere a la simple conducta o - al hecho, en otras comprende elementos que pueden implicar- un determinado juicio de valoración jurídica o cultural, o- que se refieran a la actividad subjetiva del sujeto o a determinadas referencias del sujeto activo o pasivo o al tiempo o lugar en que el delito pueda cometerse.

Tenemos así que en el tipo penal pueden estar comprendidos elementos objetivos, normativos y subjetivos. Y- en razón a ello se han clasificado a los tipos en: normales y anormales; los primeros son aquellos en los cuales la Ley hace una descripción objetiva y los segundos implican una - valoración, ya sea cultural o jurídica .

Jiménez de Asúa expresa "hemos denominado tipos- normales por creer que la función de la Ley en la parte especial es ante todo hacer una descripción objetiva; en tanto que designamos como tipos anormales aquellos en que la - impaciencia del legislador le ha hecho penetrar en el juicio valoratorio de la antijuricidad, incluyendo en la descrip--

ción típica elementos normativos o excesivas alusiones o elementos subjetivos de lo injusto". (14)

En cuanto a los elementos objetivos entendemos -- aquellas situaciones susceptibles de apreciarse eminentemente por la descripción objetiva de la conducta antijurídica que - recoge el tipo, como calidades referidas al sujeto activo porque la Ley Fiscal para la existencia del delito de defrauda-- ción fiscal exija un determinado carácter ésto es por ejemplo la fracción VI del artículo 72 establece concretamente "como- fabricante, importador, comerciante o expendedor ...".; al sujeto pasivo que invariablemente en los delitos de defraudación - lo es el Estado a quien con la acción antijurídica se le menoscaba el patrimonio común de la colectividad que tutela y protege siendo éste el objeto jurídico del ilícito que nos ocupa; - Referencias Temporales o Especiales, o sea que el hecho o la - conducta se produzcan en un determinado tiempo como en el caso de la fracción VII del artículo 72 del ordenamiento legal invocado al señalar "..... dentro del plazo que la Ley establezca para ello,...." o bien en un determinado lugar o espacio; a los medios de comisión, de cuya existencia depende la tipicidad de la conducta, ésto es, la defraudación genérica señala que este delito debe efectuarse mediante engaños o aprovechando errores o bien, conforme a la defraudación específica que determina en cada caso las conductas de los diversos tipos que se contienen

14) Jiménez de Asúa Luis. Op. cit., P. 276

en el artículo 72 (simulación, ocultación etc.).

Por lo que toca a los elementos subjetivos son -- aquellos que plasman estados anímicos del sujeto activo y que implica un acto de conocimiento y uno de voluntad, así por -- ejemplo en el encubrimiento la acción antijurídica es a sabien das.

Finalmente en cuanto a los elementos normativos -- son aquellos que para conocerlos se requiere de una verdadera- valoración jurídica o cultural según sea el caso. Al hacer re ferencia el concepto impuesto estamos en presencia de un elemen to normativo que implica una valoración jurídica o legal, en - cuanto a que la aportación es obligatoria y su pago forzoso te niendo por tanto el carácter de obligación jurídica siendo su- finalidad de utilidad pública y derivado de un fundamento cons titucional.

El delito de defraudación tiene una tipificación- anormal, dado que la conducta del sujeto activo en el examen- de este ilícito requiere de un acto de conocimiento y uno de- voluntad lo que nos conlleva a que el tipo exige tácitamente- una intención dolosa (engaño o aprovechamiento del error).

Consideramos al delito de defraudación genérica como de los denominados básicos o fundamentales, porque la tutela que ejercen sobre el bien jurídico protegido, la Hacienda Pública, no la efectuan de ningún modo otro tipo o tipos, llamados especiales.

En cuanto a las conductas que se manifiestan en los tipos consignados en las fracciones que contempla defraudación específica, son de los que se denominan delitos complementados ya que presuponen o gravitan en torno al básico, derivándose de la defraudación genérica que es un tipo especial inspirado en el fraude genérico tipificado en el Drecho Penal Común, con elementos peculiares que lo separan ya que tiene características propias o exclusivas en razón de ser un tipo dentro de un Derecho Penal Especial.

Los tipos especiales y complementados pueden ser agravados o priviligiados, según resulte o no un delito de mayor entidad y por ende su sancionabilidad podrá ser más severa o menos enérgica.

La defraudación genérica es un tipo de delito --

autónomo e independiente para ello tomamos en consideración la característica de ser un tipo básico o fundamental, siendo por ello la defraudación específica un tipo subordinado-por su carácter circunstanciado respecto al tipo básico, adquieren vida en razón de éste.

El tipo genérico fiscal es de formulación libre, ya que se considera posible que la acción típica se verifique mediante cualquier medio idóneo al expresar la Ley sólo la conducta o el hecho en forma genérica, siendo el resultado el mismo; el tipo específico es de formulación casuística son aquellos en los cuales el legislador no describe una modalidad única, sino varias formas de ejecutar el ilícito.

La defraudación genérica como especifica son de formulación alternativamente formados ya que prevén dos o más hipótesis comisivas y el tipo se colma con cualquiera de - - ellas.

Requisitos del tipo en el ilícito fiscal: sujeto activo, objeto jurídico y sujeto pasivo.

El sujeto activo en este delito se haya identificado con la del sujeto pasivo del impuesto, el contribuyente (persona física o moral) algunos casos con alguna calidad (importador, comerciante etc.)

El objeto jurídico previsto por la disposición fiscal o bien jurídico es el Patrimonio del Estado.

El sujeto pasivo del delito fiscal está representado por el Estado y evidentemente así es, puesto que el es titular del derecho tributario violado y jurídicamente protegido.

La antijuricidad.

En el delito fiscal la antijuricidad en un sentido abstracto se puede determinar como aquella conducta del contribuyente contraria a lo que la norma fiscal prescribe. Con esta idea podremos encauzar el estudio de este elemento esencial del delito.

Raúl Carrancá y Trujillo entiende por antijuricidad "La oposición a las normas de cultura reconocidas por el Estado". y agrega que "Para ser incriminable la acción ha de ser

antijurídica". (15)

Cuello Calón al respecto expresa: ... "La antijuricidad posee un aspecto formal constituido por la conducta - opuesta a la norma, otro material integrado por la lesión o - peligro para bienes jurídicos, asimismo dice que la antijuricidad material sin antijuricidad formal no tiene trascendencia Penal". (16).

Ahora bien, se ha discutido doctrinalmente si la- antijuricidad debe conceptuarse en forma objetiva o subjetiva; evidentemente es objetiva de acuerdo con el pensamiento del - Maestro Castellanos Tena que sostiene "La antijuricidad es puramente objetiva, atiende sólo al acto, a la conducta externa. Para llegar a la afirmación de que una conducta es antijurídica, precisa necesariamente un juicio de valor, una estimación entre esa conducta en su fase material y la escala de valores del Estado" (17) .

Jiménez de Azua sostiene "Es antijurídica la conducta que muestra las circunstancias de hecho específicas de un delito legalmente determinado y que en dicho aspecto es - injusta; o viceversa; es antijurídica la conducta injusta que

15) Carrancá y Trujillo Raúl. "Derecho Penal Mexicano" Tomo I Ed. Antigua Librería Robledo. pp. 211 y 212
16) Cuello Calón Eugenio. "Derecho Penal" Parte General Tomo I Ed. Nacional 1961. P. 311
17) Castellanos Tena Fernando. Op. cit., P. 231

además realice el tipo específico de un delito". (18)

Por lo tanto, consideramos que la conducta para que pueda llegar a ser delictuosa en lo fiscal requiere que sea típica; sin embargo no es suficiente esta adecuación entre la conducta y el tipo descrito en la Ley Fiscal para la integración del delito de defraudación fiscal y no esté amparada por una causa de justificación.

El sujeto que encuadra su conducta a un tipo penal, contrario a derecho, se le debe calificar invariablemente de antijurídica en un juicio valorativo, pues lesiona bienes jurídicamente tutelados por la Ley Penal Fiscal, como lo es el Patrimonio común de la colectividad o bien común, cuya gestión y cobro tiene a su cargo el Estado.

Culpabilidad.

La culpabilidad viene a constituir el elemento esencial más importante para los estudiosos del ilícito penal dentro del marco de la teoría General del delito.

---

18) Jiménez de Asúa Luis. Op. cit., P. 296

Cuello Colón expresa "El delito es un hecho culpable, no basta que sea un hecho antijurídico y típico, también tiene que ser culpable. no es bastante que el agente sea su autor material, es preciso además que sea su autor moral que lo haya ejecutado culpablemente". (19).

Sostiene que una conducta es culpable, a causa de las relaciones psíquicas existentes entre ella y su autor, y debe serle jurídicamente reprochable.

El mismo Cuello Calón define a la culpabilidad -- como "un juicio de reprobación por la ejecución de un hecho contrario a lo mandado por la Ley" (20). Es en suma, consideramos nosotros, una tangible condenación a un sujeto, por la ejecución de una conducta concreta, la cual se adapta a un determinado tipo penal.

El Maestro Ignacio Villalobos, define la culpabilidad genéricamente, como 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 dolo o indirectamente por indolencia y desatención, nacidas del desinterés o subestimación del mal ajeno

---

19) Porte Petit Celestino. "Importancia de la Dogmática Jurídica" Op. cit., P. 357
20) Ibidem

frente a los propios deseos en la culpa. Indica, que se reprocha el acto culpable, porque al ejecutarlo se da preponderancia, a motivos personales sobre los intereses o motivos de la solidaridad social en concurso; y porque teniendo obligación de guardar la disciplina y las limitaciones impuestas a la expansión individual, y todo el cuidado necesario para no causar daño, se desconoce o se posterga ese deber, queriendo sólo disfrutar de los derechos y beneficios que brinda la organización sin prescindir en nada de cuanto dicta el capricho o el deseo, aún con perjuicio de los demás hombres y como si el actuante fuera el único digno de merecer. (21)

Dentro de las doctrinas que predominan por dar una más clara conceptuación sobre la naturaleza jurídica de la culpabilidad, tenemos la doctrina psicologista - Los expositores de esta doctrina basan evidentemente la naturaleza jurídica de la culpabilidad en un hecho de carácter psicológico, dejando toda valoración jurídica para la antijuricidad, ya supuesta; la esencia de la culpabilidad consiste en el proceso intelectual valitivo desarrollado en el autor" (22)

La culpabilidad dentro de esta doctrina se identifica como un nexo intelectual y emocional entre el sujeto y su acto.

---

21) Villalobos Ignacio "Derecho Penal Mexicano" Parte General Ed. Porrúa. 1960. P. 272
22) Castellanos Tena Fernando. Op. cit., P. 298

Celestino Porte Petit, afirma que la culpabilidad ı base psicológica, consiste en un nexo psíquico entre el -]eto y el resultado, lo que quiere decir que contiene dos - ɜmentos; El volitivo o como lo llama Jiménez de Asua, emo-- ɔnal, y otro intelectual.

El primero, indica la suma de dos quereres, de la ınducta y el resultado, el conocimiento de la antijuridicidad ı la conducta. (23).

La doctrina normativista - Los seguidores de esta ɔctrina manifiestan que la esencia de la culpabilidad radica n un juicio de reproche.

Jiménez de Asua defensor de esta doctrina señala- La culpabilidad supone un contenido psicológico, pero éste - ıo constituye ya de por sí la culpabilidad. Es el objeto sobre ɜl que recae el reproche contra el autor. Sólo cuando éste - juicio de reprobación se hace, es cuando surge el concepto de culpabilidad. Es un valorativo. (24)

Luis Fernández Doblado emite al respecto la si- - guiente opinión: "Para esta nueva concepción, la culpabilidad

23) Porte Petit Celestino "Importancia de la Dogmática Jurídica" Op. cit., P. 45
24) Jiménez de Asúa Luis. Op. cit., 297

no es solamente una simple liga psicológica que existe entre el autor y el hecho, ni se debe ver sólo en la psiquis del autor; es algo más, es la valoración en un juicio de reproche de ese contenido psicológico, que no viene a ser más que el presupuesto de la misma valoración o el contenido del juicio de culpabilidad, como expresa Jiménez de Asua. La culpabilidad pues, considerada como reprochabilidad de la conducta del sujeto al cometer el evento delictivo, se fundamenta en la exigibilidad de una conducta a la luz del deber" (25).

La culpabilidad tradicionalmente se ha manifestado de dos formas o especies y éstas son a saber "El dolo y la culpa" ya sea, que el agente dirija concientemente su conducta a la realización de un acto calificado por la ley penal como delito o llegue al mismo resultado a través de una conducta imprudente o negligente. Sin embargo algunos autores expresan la existencia de una tercera especie a la cual denominan "preterintencionalidad", y apoyan su fundamento en la forma siguiente: cuando el resultado cause un daño mayor al pretendido por el sujeto.

El dolo viene a ser la especie principal y la que reviste mayor gravedad dentro de la culpabilidad.

---

25) Fernández Doblado Luis. "Culpabilidad y Error" Publicación Anales de la Jurisprudencia. Tomo XVIII. Febrero y Marzo. 1951. P. 220

Ignacio Villalobos expresa: "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 dolo o indirectamente por indolencia y desatención nacidas del desinterés o subestimación del mal ajeno frente a los propios deseos, en la culpa. (26).

Jiménez Asua ensaya una definición de dolo y dice que éste es: "La producción de un resultado típicamente antijurídico, con conciencia de que se quebranta el deber, con -- conocimiento de las circunstancias de hecho y del curso esencial de la relación de causalidad existente entre la manifestación humana y el cambio en el mundo exterior, con voluntad de realizar la acción y con representación del resultado que se quiere o ratifica" (27)

Existe culpa cuando se realiza la conducta, sin encaminar la voluntad a la producción de un resultado típico pero éste surge a pesar de previsible y evitable, por no ponerse en juego, por negligencia o imprudencia, las cautelas o precauciones legalmente exigidas. (28)

---

26) Villalobos Ignacio. Op. cit., P. 273 y 55.
27) Jiménez de Asúa Luis. Op. cit., pp. 392 y 393
28) Castellanos Tena Fernando. Op. cit., P. 314

ñez de Asúa, define la culpa como "La producción de un -- ultado típicamente antijurídico" o la omisión de una acción erada, por falta del deber de atención y previsión, no sólo ndo ha faltado al autor la representación del resultado que revendrá (o de la consecuencia del no hacer), sino cuando - esperanza de que no sobrevenga ha sido fundamento decisivo - las actividades del autor (o de sus omisiones), que se produ ı sin querer el resultado antijurídico (o lo injusto de la -- ıcción) y sin ratificarlo". (29)

Para Cuello Colón existe culpa cuando obrando sin - tención y sin la diligencia debida se causa un resultado daño , previsible y penado por la Ley" (30)

A continuación hacemos una breve referencia a la - eterintencionalidad la cual se dice que existe, cuando el re ıltado produce un daño mayor del previsto en la intención del ;ente.

Esta especie o forma de la culpabilidad no es acep ıble para nosotros, ya que presupone tener inmersas el dolo - la culpa especies éstas, que se excluyen entre sí, ya que el

---

)) Jiménez de Asúa Luis. "Tratado de Derecho Penal" Tomo V. Buenos Aires. 1956. pp. 841 y 842
)) Cuello Calón Eugenio. Op. cit., 393

lo requiere una voluntad conciente dirigida al resultado -- ícito, en tanto que la culpa carece de la voluntad de cau-- ción; bajo estas condiciones, resulta inadmisible la suma de bas formas, para obtener el resultado de una tercera especie.

Ahora bien, al ilícito fiscal materia de nuestro- ıtudio concurren en su estructura las características funda · ıntales de la culpabilidad en los delitos penales comunes. - or tanto en el Derecho Penal Fiscal el delito de defraudación iscal sólo puede perpetrarse en forma dolosa e intencional - esde el inicio.

Las especies de dolo que se presentan en el ilíci :o fiscal que se comenta son:

Dolo Directo.- Es cuando el sujeto esta consciente de su conducta y desea el resultado. Cuello Colón afirma: "Hay dolo directo cuando el agente ha previsto como seguro y ha querido directamente el resultado de su acción u omisión- o los resultados ligados a ellas de modo necesario; aquí el- resultado corresponde a la inteción del agente. (31)

---

31) Cuello Calón Eugenio. Op. cit., P. 375

Dolo Inicial.- Surge antes de la ejecución del delito, al comienzo de la conducta del sujeto activo.

Dolo Específico.- El sujeto activo debe tener un fin específicamente determinado en la realización de la conducta: la omisión del pago del impuesto máxime que se trata de un delito especial y que en la defraudación específica se contienen distintos tipos cuyas peculiaridades o características hacen de ellos una circunstancia calificativa.

Dolo Concomitante o de Propósito.- Es aquel que persiste a lo largo de la conducta del sujeto durante un tiempo determinado, subsistiendo la intención lesiva y se llega al resultado deseado, la omisión total o parcial del impuesto.

Dolo de Peligro.- Cuando la conducta del sujeto y el resultado hacen poner en peligro el bien jurídicamente protegido la Hacienda Pública el bien común tutelado por el Estado (nota) artículo 73 in fine no se impondrán las sanciones previstas en este artículo si quien hubiera cometido el delito entera espontáneamente el impuesto omitido.

Dolo de Daño.- Existe cuando el resultado que el sujeto activo produce, es un daño efectivo; es decir la omisión de impuestos, al patrimonio del sujeto pasivo el Estado.

Conforme a lo expuesto resulta que para ser culpable del ilícito fiscal de referencia se necesita ser imputable y responsable.

Un sujeto es imputable cuando tiene la capacidad física y psíquica necesarias para poder responder de su acto. Tienen esta capacidad los que gozan de voluntad y conciencia. La imputabilidad es pues la capacidad general que dan la voluntad y la conciencia atribuible jurídicamente a un sujeto pasivo de una sanción penal fiscal.

La responsabilidad fiscal es la obligación del contribuyente de responder como consecuencia de un acto propio -- que ha causado un daño o perjuicio a la Hacienda Pública, contrario a la Ley Fiscal.

La culpabilidad en el Derecho Penal Fiscal en los delitos de defraudación fiscal es determinada por el órgano -

jurisdiccional del fuero en materia penal (Juez de Distrito)- en la sentencia al delincuente jurídicamente responsable.

La pena ha sido definida de muy diversas maneras; sufrimiento, sanción, castigo, etc.

Cuello Colón dice que es el sufrimiento que el poder social - impone al delincuente, en atención a su delito, según Von - - Liszt es la sanción impuesta por el Estado como consecuencia- lógica del delito, la cual debe ser graduada en orden a la -- temibilidad del delincuente.

Nosotros consideramos a la pena como la sanción impuesta por - el Estado en la ejecución de la sentencia, al culpable de un- ilícito penal.

Por otra parte, cabe resaltar que existe un antagonismo defini do en la doctrina penal en cuanto a la interpretación de la -- punibilidad ya que unos la consideran invariablemente dentro - del cuadro de los elementos esenciales del delito y no como -- consecuencia del mismo; y otra, evidentemente contraria, la -- cual afirma que cobra vida la punibilidad como efecto de una -

causa, la cual equivale a la ejecución de una conducta típica, o lo que es lo mismo, como consecuencia del delito.

Fernando Castellanos Tena dice, la punibilidad - no representa un elemento esencial del delito, y con firmeza advierte..." un acto es punible porque es delito; pero no es delito por ser punible ". (32)

Sobre el particular, nos adherimos sin reserva a quienes contemplan la punibilidad sin el carácter de elemento del delito, simplemente lo concebimos como consecuencia de la manifestación de una conducta típica, antijurídica y culpable.

La punibilidad no es otra cosa más que el merecimiento de una pena, por la transgresión de una ley penal.

Pavón Vasconcelos refiriéndose a la punibilidad, nos dice que es la consecuencia de "la amenaza de la pena que el Estado asocia a la violación de los deberes consignados en las normas jurídicas dictadas, que garantizan la permanencia del orden social". (33).

Nuestro Código Fiscal en vigor ha establecido como sanción para el delito de defraudación fiscal enunciado en el

---

32) Castellanos Tena Fernando. Op. cit., P. 344
33) Pavón Vasconcelos "Manual de Derecho Penal Mexicano" México. 1967. P. 395

artículo 73, "prisión de tres meses a seis años si el monto del impuesto defraudado o que se intentó defraudar no excede de - - $250,000.00 (DOSCIENTOS CINCUENTA MIL PESOS 00/100 MN.); cuando exceda de esta cantidad la pena será de dos a nueve años de prisión.

Cuando no se pueda determinar la cuantía del impuesto que se defraudo o intentó defraudar, la pena será de tres meses a nueve años de prisión.

No se impondrán sanciones previstas en este artículo, si quien hubiera cometido el delito entera espontáneamente el impuesto omitido.

Respecto a la pena que es de índole corporal, yaque es privativa de la libertad, (prisión) se impone en los delitos de acción a quien jurídicamente sea responsable del ilícito fiscal respectivo. En los delitos de omisión por consiguiente la sanción corporal se aplica a quien debió cumplir la obligación que establece la norma fiscal.

Asimismo se establece en el ordenamiento legal in

vocado penas de prisión proporcional a los impuestos omitidos por el responsable; en igual forma prevé los casos en que no sea posible determinar esa cantidad, fijando límites tanto mínimos como máximos para que el juzgador tenga arbitrio en la determinación de la sanción.

Para la métrica penal de atenuantes y agravantes es de considerarse lo dispuesto por el artículo 45 de Código Fiscal que se refiere a la aplicación supletoria del Código Penal en lo no previsto por este, siendo por tanto en cuanto a la determinación de la sanción por el juzgador deberá tomar en cuenta las disposiciones del artículo 52 del Código Penal, o sea, la naturaleza del delito, los medios utilizados para cometerlo, la trascendencia del mismo, la condición del agente, etc., pues se debe adecuar la pena al delito y sobre todo a la peligrosidad del delincuente. ([34])

En la legislación fiscal debería imperar el criterio de que la sanción que corresponden como punición de los delitos de defraudación fiscal es la privativa de libertad o sanción corporal, porque se ha vulnerado un bien jurídico protegido el patrimonio de la comunidad o bien común con trasgresión de un deber jurídico establecido enuna norma fiscal, toda

---

34) Rendón Salgado Pablo. "El Derecho Penal Fiscal" Tesis Profesional U.N.A.M. 1968. Pp. 90 y 91

: que se omite el pago total o parcial de impuestos, impidien su recaudación, por parte del Estado, sufriendo perjuicio la :ienda Pública y, por lo mismo el de la colectividad ya que, s fondos recaudados se aplican a los servicios públicos, re- ltando ser de orden público, de donde resulta contradictorio dispuesto en el último párrafo del citado artículo 73 del - digo Fiscal pues el hecho de que el delincuente cubra las -- estaciones fiscales originadas por el delito y, en consecuen a, se libere del ejercicio de la acción penal en su contra.

Es de llamar la atención, que el artículo de refe- ıncia peca de no reflejar una justa imposición del castigo, - l cual consideramos benévolo en grado sumo, si se toma en con ideración primero que se pueden liberar con gran facilidad de a acción penal tan solo los delincuentes solventes; igualmen- e porque las disposiciones punitivas contenidas en este artí- ulo creemos son restringidos en cuanto a la penalidad o san-- ión privativa de libertad.

Consideramos que para que exista una verdadera re- ›resión fiscal es necesario que exista una aplicación estricta le la sanción privativa de libertad y no la reparación del -- iaño exclusivamente.

anterior, toda vez que se hace nugatorio la aplicación re
esiva o sanción privativa de libertad (Prisión), que es el
ndamento de naturaleza penal que corresponde al infractor -
la Ley Penal Fiscal y por ende suspende la resolución judi
al; en el evento de que el delincuente entere espontáneamen
el o los impuestos omitidos; asimilándose con ello a las in
racciones cuya sancionabilidad es de carácter pecuniario e ---
mpuesta por la autoridad administrativa.

Por lo que toca al artículo 94 del Código Fiscal -
igente, diremos que éste es un complemento del anterior, con
icionado a determinadas circunstancias calificativas o modi
icativas para aumentar o variar la penalidad.

A mayor abundamiento de benevolencia y limitación-
en cuanto a la sanción establecida en el delito de defrauda--
ción fiscal, diremos que cuando el delincuente que defraude o
intente defraudar hasta $ 250,000.00 podrá quedar en libertad
bajo fianza, en virtud de que el término medio entre el mini-
mo y el máximo de su penalidad es de 3 años, 1 mes, 15 días.-
Igualmente cuando el monto defraudado o que se intento defrau
dar no pueda ser determinado podrá también el delincuente go-
zar de libertad bajo fianza en consideración de que el término
medio es de 4 años, 7 meses, 15 días.

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO IV

CARRANCA Y TRUJILLO, RAUL
DERECHO PENAL MEXICANO TOMO I
EDITORIAL
ANTIGUA LIBRERIA ROBLEDO

CASTELLANOS TENA, FERNANDO
LINEAMIENTOS ELEMENTALES DE DERECHO PENAL
EDITORIAL JURIDICA MEXICANA 1965

CUELLO CALON, EUGENIO
DERECHO PENAL PARTE GENERAL TOMO I
EDITORIAL NACIONAL 1961

FERNANDEZ DOBLADO, LUIS
CULPABILIDAD Y ERROR
PUBLICACION ANALES DE LA JURISPRUDENCIA
TOMOS XVIII FEBRERO Y MARZO DE 1951

JIMENEZ DE ASUA, LUIS
LA LEY Y EL DELITO
EDITORIAL HERMES BUENOS AIRES

JIMENEZ DE ASUA, LUIS
TRATADO DE DERECHO PENAL TOMO V
BUENOS AIRES 1956

MEZGER, EDMUNDO
TRATADO DE DERECHO PENAL TOMO I
REVISTA DE DERECHO PRIVADO MADRID 1955

PAVON VASCONCELOS
MANUAL DE DERECHO PENAL MEXICANO

PORTE PETIT, CELESTINO
APUNTAMIENTOS DE LA PARTE GENERAL DEL DERECHO PENAL I
MEXICO 1964

PORTE PETIT, CELESTINO
IMPORTANCIA DE LA DOGMATICA JURIDICA
EDICION 1954

RENDON SALGADO, PABLO
TESIS PROFESIONAL "EL DERECHO PENAL FISCAL"
U.N.A.M. 1968

VILLALOBOS IGNACIO
DERECHO PENAL MEXICANO, PARTE GENERAL
2a. EDICION
PORRUA, S. A. 1960

CAPITULO V LA DEFRAUDACION FISCAL EN MEXICO.

1o. NATURALEZA Y CONCEPTO DE DELITO FISCAL

La obligación tributaria es una relación de derecho público nacida de la ley mediante la cual el Estado, exige coactivamente del contribuyente, el pago de -- una suma de dinero o de una prestación en especie.

Altamirano Jacome manifiesta que "el ilícito -- tributario es aquella situación que expresa la contradicción entre una conducta o hecho y el contenido del mandato de una ley fiscal" (1)

En el incumplimiento del pago de los impuestos, el Estado podrá ejercitar la coacción de la que legalmente se encuentra facultado para exigir el debido cumplimiento o sancionar a quien incurra en tal violación.

Desde luego, es menester señalar que cuando se haya incurrido en incumplimiento ilícito y como consecuencia de esa conducta o hecho se omita el pago del impues-

---

1) Altamirano Jácome Lauro "La Evasión Legal de los Impuestos" Revista del Tribunal Fiscal de la Federación segundo número extraordinario XXV Aniversario, México 1965, p. 18

to, conformará la Comisión de un delito fiscal; ello importara la obligación de reparar el daño independientemente de la pena a que se hace acreedor, que puede tener el carácter de sanción penal o administrativa.

Las sanciones son de origen administrativo y se presentan como una manifestación directa del poder fiscal en cuanto se relaciona con el proceso de determinación, control y percepción de los tributos; en tanto que las penas corresponden al sistema represivo por ofrecer una fisonomía penal, si bien con caracteres especiales, que tornan inaplicables ciertos principios del derecho penal común.

"El conjunto de normas que regula el poder ejecutivo es la noción más generalizada del derecho administrativo. Esta rama del derecho público comprende toda la complejidad de principios y normas que regulan la función administrativa, que atañen a la economía del País, al ejercicio de las facultades que el poder público debe realizar en la función administrativa ; comprende finalmente los principios y normas que regulan la situación de los

particulares frente a la administración.

Consecuentemente a esta rama del derecho, corresponde, establecer el concepto de administración pública. Es la administración pública strictu sensu, la actividad del Estado dirigida a la realización de los propósitos en las áreas propias de la función ejecutiva, determinadas por el ordenamiento jurídico.

La administración pública requiere que las normas de derecho o actos administrativos que como manifestaciones legítimas de la voluntad jurídicamente ordenada estén acompañadas de sanciones. El precepto de derecho administrativo carecería de sanción si ésta no la proporcionara el derecho penal.

El derecho penal administrativo está basado en - - preceptos administrativos sancionados penalmente. La conducta contraria al derecho está afectada con una sanción, en ocasiones de carácter pecuniario (multas, recargos moratorios), en ocasiones privativas de libertad, o ambas. Es la naturaleza de la sanción la que convierte en delito la infracción de un precepto meramente administrativo. Es precismanete cuando se preveen delitos y se les sanciona con penas cuando surge el Derecho Penal Administrativo como -

una necesaria medida de protección de la administración, que, después de todo, actúa en nombre de la sociedad". -- (2)

Margarita Lomelí Cerezo señala que por "autonomía" de una rama del derecho entiende la evolución natural de la ciencia jurídica, que ha consistido en una constante especialización y diferenciación de las normas que rigen los fenómenos sociales, a medida que éstos se hacen cada vez más complejos y variados, requiriendo una reglamentación particular.

Estima que si la autonomía científica es la culminación del proceso de individualización de una nueva rama del derecho, existe sólo si ésta ha creado un sistema completo de principios propios, que se aplican a determinado sector de la realidad jurídica que constituye el objeto particular de la misma disciplina, sin que, por tanto, ésta tenga necesidad de recurrir por regla general a los principios de la rama del derecho de que se separa. - Agrega la doctora Lomelí: "Suscribimos con toda convicción la tesis que sostiene que tanto el Derecho Penal Administrativo, como el Derecho Penal Tributario o Fiscal, por -

---

2) Hernández Esparza Abdon "El Delito de Defraudación -- Fiscal" Tesis Profesional U.N.A.M. México 1962 pp 21 y 22

su naturaleza esencialmente represiva o punitiva, forman parte del Derecho Penal Común, constituyendo regulaciones especiales de éste último cuerpo jurídico y estando regidos por sus principios generales, con ciertas modificaciones o adaptaciones, las cuales no son, sin embargo, suficientes para modificar su naturaleza y justificar el que se considere a dichos ordenamientos como dotados de autonomía científica en relación con el Derecho Penal o bien como perteneciendo exclusivamente al Derecho Administrativo". Determinando que, el Derecho Penal Administrativo y su rama el Derecho Penal Tributario, no tienen una materia o campo de aplicación propios, ya que no hay diferencia entre los delitos y las contravenciones. Sus principios tampoco les son propios, pues en lo no previsto en las leyes respectivas resulta aplicable al Derecho Penal General. Por lo tanto sólo constituyen derechos penales especiales. (3)

Es indudable que el Derecho Penal funge como depositario de los principios que iluminan el derecho penal administrativo. En consecuencia el carácter especial que se le atribuye le otorga particularidad dentro del campo de lo punitivo.

---

3) Lomelí Cerezo Margarita "El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal" Ed. Continental México 1961 pp 159, 161, 196 y 207

La doctrina es prácticamente unánime en considerar que los delitos administrativos se rigen por el derecho penal aún cuando con ciertas particularidades propias de la materia por lo que el Derecho Penal Administrativo no es sino un Derecho Penal Especial.

Ahora bien, las finanzas públicas constituyen un aspecto de la administración pública que reviste primordial importancia no sólo por cuanto provee los medios para la obtención y administración de los fondos públicos-base del sostenimiento económico de la maquinaria estatal, sino también por su función en la planeación socioeconómica. La actividad financiera del Estado está íntimamente vinculada con la realización de la función pública y la naturaleza de dicha actividad la coloca en el seno de la competencia del poder ejecutivo.

El derecho administrativo regula la actividad de la administración pública y el derecho financiero las finanzas públicas.

Las normas tributarias constituyen un aspecto de

las financieras, categoría general que se ocupa de regular jurídicamente toda la actividad financiera.

La obtención de recursos que es una de las funciones principales de la actividad financiera es materia del derecho fiscal o tributario .

El derecho fiscal o conjunto de normas relativas al establecimiento de los tributos, a la relación jurídica tributaria principal, y a las que aseguren la recaudación de los tributos.

La realización de los fines propios de la función administrativa hace indispensable la protección de la hacienda pública.

El amplio campo reservado a las sanciones penales en materia fiscal da origen al derecho penal fiscal.

El derecho penal fiscal es el "conjunto de disposiciones que asocian a la lesión de los intereses financieros del Estado, una sanción penal determinada". - (4)

---

4) Jiménez de Asúa Luis "Tratado de Derecho Penal" Tomo I Ed. Lozada, S. A. Buenos Aires 1950, p. 45

En resumen el derecho penal fiscal es una rama - del derecho penal administrativo.

Spinelli define al delito fiscal como: "la violación de la relación tributaria para la cual estuviera -- establecida una pena de las previstas en el Código Penal, verdad es que la relación jurídica, precisamente por ser tal, es una relación que tiene su fundamento de legitimidad en la ley o, mejor dicho, en una relación que recibe de la ley el carácter coactivo u obligatorio con respecto al Estado y a la universalidad de los ciudadanos , pero al respecto la ley tiene función reglamentaria y no - creadora de la relación misma. Pero la violación que interesa en el perfil del derecho financiero no es solamente la violación formal o meramente legal, sino también - la violación de la relación en su aspecto sustancial, y- ésto en el aspecto del daño que ello acarrea". (5)

Se puede decir que infracción fiscal en sentido- genérico, comprende toda clase de violaciones a las normas tributarias, de modo que incluye lo mismo delitos, - que faltas, contravenciones, infracciones, violación de-

---

5) Spinelli "La Repressione delle Violazioni delle Leggi Finanziarie nella Scienza en el Diritto" Ed. Giuffre Milano, 1954 p. 30

órdenes de autoridad, etc.; aunque, en nuestro País, legislativamente, se hace una clara distinción entre delito e infracción, correspondiendo al primero una sanción privativa de la libertad y a la segunda, la aplicación de una multa.

El delito fiscal podría fijarse en razón de la naturaleza; "como toda conducta antijurídica que tenga por objeto eludir total o parcialmente la obligación fiscal, lesionando el patrimonio del fisco y, con ello, alterando el bien común; por lo que, tomando en cuenta la importancia de la transgresión, las leyes fiscales han establecido una sanción privativa de la libertad, la que se aplicará por la autoridad jurisdiccional, independientemente de las sanciones administrativas que correspondan al infractor." (6)

El Código Fiscal de la Federación en el capítulo III del Título Segundo legisla específicamente sobre infracciones y sus sanciones, y en el capítulo IV se refiere a los delitos.

---

6) Rendón Salgado Pablo "El Derecho Penal Fiscal" Tesis Profesional U.N.A.M. México 1968 p. 43.

La ley tributaria que establece que determina -- dar acciones u omisiones son infracciones, persigue asegurar la recaudación fiscal, imponiendo el respecto a dicha norma, sancionando a quien incurra en tales violaciones.

Nuestro sistema legal sanciona el hecho violatorio en sí mismo, prescindiendo de la voluntad o intención del obligado, y así la fracción VII del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación establece que: "Cuando se estime que la infracción cometida es leve y que no ha -- tenido como consecuencia la evasión de impuesto, se im-- pondrá el mínimo de la sanción que corresponda, aperci-- biéndose al infractor de que se le castigará como rein-- cidente si volviera a incurrir en la sanción."

Es la voluntad del legislador la que configura - la infracción como delito, estableciendo para ello una - sanción penal, naturalmente que la diferencia es de grado, pues en el delito existe la resolución de dañar, - - mientras que en las infracciones no hay voluntad delic-- tuosa, o sea que existe un elemento subjetivo de distinto grado y función.

El artículo 55 del Código Fiscal de la Federación establece que : "La aplicación de las sanciones administrativas que procedan- se hará sin perjuicio de que se -- exija el pago de las prestaciones fiscales respectivas, - de recargos en su caso, y de las penas que impongan las - autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal".

El infractor de una ley según los términos del -- artículo transcrito se hace acreedor a: El pago de las -- prestaciones fiscales que adeude; recargos con base en el numeral 22 de dicho ordenamiento; y sanciones penales, -- que son aplicadas por los tribunales de la Federación por delitos de defraudación impositiva.

Las disposiciones legales relativas a las infracciones son de carácter preventivo y la penalidad en materia fiscal es de carácter represivo tendientes a evitar - la impunidad; la sanción administrativa únicamente es - consecuencia del daño producido al fisco así las penas -- contenidas en el Código Fiscal son de naturaleza penal. - En ellas se refleja el fundamento de la pretensión puni--

tiva, consistente en la represión de los hechos que atentan contra las leyes fiscales.

Las sanciones aplicables son, cuando se trata de infracciones multa impuesta por la autoridad administrativa y, siendo delitos, pena privativa de libertad impuesta por la autoridad judicial.

CAPITULO V

2o. Distintas formas de evasion fiscal.

Esteban Jaramillo señala que: "en la historia de la vida del hombre siempre por inclinación natural éste trata de escapar a la erogación que le impone el tributo, es decir, a la consecuente disminución de su patrimonio" (7)

Armando Giorgetti refiriéndose a la evasión tributaria determina: "Cualquier hecho, comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud de la cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley, constituye una evasión tributaria" (8)

Evasión legal.- No constituye un delito. El evadido no hace más que utilizar los procedimientos por la ley para eludir el impuesto.

La evasión ilegal - En esta existe una violación

---

7) Jaramillo Esteban "Tratado de la Ciencia de la Hacienda Pública" Ed. Ltda. Bogotá Colombia Ed. 1960 p. 364
8) Giorgetti Armando "La Evasión Tributaria" Ed. Palma Buenos Aires 1967 p. 107

de la ley; consiste en la ejecución de actos o maniobras en forma voluntaria o involuntaria con el fin de eludir el pago de un impuesto determinado; el fraude al fisco o defraudación fiscal.

El impuesto puede ser eludido total o parcialmente.

La Evasión Parcial - es cuando se defrauda al fisco parte del impuesto por ejemplo la ocultación de parte de las utilidades gravables.

La Evasión Total - es aquella que se realiza cuando el contribuyente no entera íntegramente el impuesto al fisco por la ejecución de actos que dan nacimiento al crédito fiscal un ejemplo clásico es el contrabando introducir a territorio nacional o extraer de él mercancías.

Dentro de la evasión legal o no fraudulenta tenemos que hacer alusión como principal medio para lograr la a la repercusión en la cual la ley dispone que un de

terminado sujeto está obligado en el pago del impuesto, - pero éste lo traslada a otra persona quien absorbe el impuesto y lo paga, pero no se omite el impuesto al fisco.

Por otra parte, el regimen de exenciones, cuando se suprime la carga fiscal a una determinada categoría -- de contribuyentes, es otra forma de evasión legal.

Otro aspecto similar al anterior, lo constituye - el régimen de subsidios.

A la evasión suele llamársele también elusión en- base a que el contribuyente elude el pago del impuesto.

El fraude en la mayor parte de los Países es un - problema moral. Su desarrollo demuestra una penosa debilitación del aspecto cívico.

El fenómeno de la evasión fiscal puede constituirse en causa primaria de secundarios efectos, tanto en el orden económico como social, jurídico político y aún psicológico, debido a la fuente de imaginación e incidencia

del acto fraudulento por parte de los contribuyentes, -- de tal manera que exige un estudio sistemático y exhaustivo que permita conocer el grado de desarrollo, los motivos, desarrollos y repercusiones antes de analizar cuales pueden ser sus reformas hacia una favorable solución.

3o. Aspectos procesales en el delito de defraudación.

De la exégesis de los artículos 43 del Código -- Fiscal de la Federación, 9o. del Reglamento Interior de- la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1o. y 8o de la Ley Penal de defraudación impositiva en materia federal, así como 21 y 102 de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, se infiere que para todos los- delitos fiscales es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determine previamente que el fisco- ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.

Tratándose de los delitos previstos en los artículos 71 y 72 del Código Fiscal vigente se requiere querella formulada por la propia Secretaría; de manera que no puede perseguirse de oficio, la Comisión de dichos delitos, pudiendo asimismo la citada Secretaría desistirse - si el causante o contribuyente paga o garantiza el interés fiscal antes de que el ministerio público formule -- conclusiones como se observa de lo dispuesto por el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación se establece- una condición o requisito para averiguaciones o actuacio

nes de carácter penal; ello se traduce en que las autoridades fiscales antes de declarar a los órganos competentes la posible comisión del delito deben determinar que en su concepto el fisco haya sufrido o podido sufrir perjuicio violando la ley para que el Ministerio Público Federal pueda ejercitar la acción penal correspondiente a dicho ilícito.

Cabe hacer notar que con base en las facultades de la Procuraduría Fiscal de la Federación le compete a ésta ejercer en materia de delitos fiscales las atribuciones de investigar la situación fiscal de los causantes, determinar los hechos que estime delictuosos, allegándose los elementos probatorios del caso, que puedan constituir delitos fiscales en la que resulte ofendida dicha Secretaría.

De acuerdo con el artículo 21 Constitucional, la persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la Policía Judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquél.

Así tenemos, que la Policía Judicial tiene por - misión la investigación de todos los delitos ahora bien, si la función persecutoria abarca como se estipula en el artículo 102 de nuestra ley fundamental, la investiga- - ción de los delitos y el ejercicio de la accion penal, - deberá llegar a la conclusión de que la investigación - de los delitos por corresponder a la función persecuto-- ria es propia y exclusiva del Ministerio Público.

La iniciación del procedimiento penal, entratándose de los delitos fiscales previstos en los artículos- 71 y 72 del Código Fiscal de la Federación sólo se pue-- de emprender por querella que debe presentar la Secretaría de Hacienda.

Ahora bien, es necesario señalar que el procedimiento debe considerarse como el conjunto de actos y formas legales que deben observarse obligatoriamente por todos aquellos que de una manera u otra intervienen en su- configuración, desde el momento en que se entabla la relación jurídica material del derecho penal fiscal, para- hacer factible la aplicación de la ley penal al caso con

creto planteado y que habrá de resolverse dentro de los-plazos que la ley prevenga. Por otra parte debemos en--tender que el proceso constituye una sucesión de actos,-a diferencia del procedimiento que consiste en el método para realizar esta secuela de actos.

El procedimiento penal se ha dividido en diver--sos períodos, como son: a) de preparación de la acción - que es aquél que se inicia con la actuación por parte del Ministerio Público quien tiene conocimiento de un acto u omisión considerado como delictuoso, con lo que comienza la accion penal hasta la consignación de hechos, solicitándose la intervención del órgano jurisdiccional; b) -- preparación del proceso, comenzando la acción procesal - penal que se inicia con el auto de radicación o cabeza - de proceso y termina con el auto de formal prisión que - decreta el órgano jurisdiccional; c) el proceso mismo que comprende cinco fases que son: Instrucción, preparación-del juicio, discusión o audiencia, fallo, juicio o sentencia.

La ejecución de la sentencia no es una fase del

proceso.

Dentro del período inicial del procedimiento tenemos que aludir al artículo 16 Constitucional en donde se fija que es necesario que proceda denuncia, acusación o querella de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal para que se pueda librar una orden de aprehensión o detención por parte de la autoridad judicial.

En esta parte consideraremos a la figura jurídica denominada querella conocida también con el nombre de acusación.

Manuel Rivera Silva define a la querella como "relación de hechos expuesta por el ofendido ante el órgano investigador, con el deseo manifiesto de que se persiga al autor del delito". (9)

Eugenio Florian considera a la querella como una declaración de voluntad de parte del lesionado por el delito, ya que la estima como requisito de procedibilidad. Asimismo está de acuerdo en que se denominen delitos que se persiguen de oficio y delitos que se persiguen por

9) Rivera Silva Manuel "El Procedimiento Penal" Ed. Porrúa 1967, p. 115

querella necesaria como lo hace nuestra legislación. - - Manifiesta que la querella es "la exposición que la parte lesionada por el delito hace a los órganos adecuados para que se inicie la acción penal" (10)

Franco Sodi piensa que "la querella es una deter-- minada condición de procedibilidad que se debe satisfacer, para hacer posible el ejercicio de la acción penal por - parte del Ministerio Público" (11)

Como hemos visto, es necesario para iniciar el -- ejercicio de la acción penal y con esta el procedimiento penal, que sea presentada la querella.

Por lo anterior, nos encontramos ante un requisito o condición de procedibilidad el hecho de la presentación de la querella en los delitos de defraudación fiscal al estar establecida en el artículo 43 del Código Fiscal- que la propia Secretaría de Hacienda haga la querella o - declaración de perjuicio, a fin de poder iniciar un procedimiento y con ésto la acción penal, ya que la condición o requisito de procedibilidad es el presupuesto sin el - cual no es posible el ejercicio de la acción penal por - parte del Ministerio Público y a falta de este requisito o condición de procedibilidad impide el nacimiento del proce

---

10) Montiel Saul Augusto "Las Cuestiones Prejudiciales en el Procedimiento Penal" Ed. Talleres linotipo gráficos Virginia, México 1965, p. 200.
11) Franco Sodi Carlos "El Procedimiento Penal Mexicano" Ed. Porrúa 1957, p. 25

dimiento para perseguir judicialmente al autor del delito tributario.

Los requisitos de procedibilidad son determinados actos elementos que hay que satisfacer por exigencias de la ley son presupuestos indispensables sin los cuales se impide la iniciación de un procedimiento mismos que siempre deben proceder a la iniciación de la averiguación -- previa; se deben distinguir de las cuestiones prejudiciales, que son aquellas que la ley señala como indispensables para el nacimiento de la acción penal de tal suerte que en la defraudación fiscal mientras no se haga la declaración administrativa previa que debe hacer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de que el fisco haya sufrido o podido sufrir perjuicio no se pueda iniciar la averiguación y proceder penalmente contra los responsables de los delitos tipificados en los artículos 71 y 72 del Código Fiscal de la Federación .

Como se podrá apreciar el Ministerio Público no puede iniciar la averiguación previa y menos ejercitar - la acción penal, mientras no se hayan satisfecho previa-

mente la manifestación o estimación de la citada Secretaría, impidiendo jurídicamente el nacimiento mismo de la acción penal.

Los requisitos de procedibilidad también deben distinguirse de los obstáculos procesales, que consisten en las situaciones fijados en la ley, que surgen una vez iniciado el procedimiento y ejercitada la acción penal, siendo determinadas situaciones que se presentan durante el proceso, teniendo como consecuencia inmediata la suspensión temporal de la secuela procesal iniciada, pudiendo ser dicha suspensión indefinida hasta incluso llegar a la prescripción, así vemos que el ejercicio de la acción penal que compete únicamente al Ministerio Público, se puede iniciar contra una persona que goce de fuero y que no puede ser procesada, por lo que en el caso de los delitos de defraudación fiscal representa un obstáculo procesal, toda vez que se suspende el procedimiento, hasta que la persona presunta responsable está desaforada.

Asimismo cuando los precesados por delitos de -

defraudación fiscal, paguen íntegramente las prestaciones fiscales originadas por los hechos imputados o queda debidamente garantizado el interés fiscal y la Secretaría de Hacienda solicite el sobreseimiento del proceso por el delito fiscal, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones, suspendiéndose el procedimiento lo que conlleva a señalar que se trata de un obstáculo procesal cuyo fundamento se halla contenido en el artículo 468 del Código Federal de procedimientos penales en relación con el párrafo segundo de la fracción IV del artículo 43 del citado Código Fiscal.

Por último la declaración de perjuicios la entendemos como la manifestación que hace el fisco federal de los daños resentidos o que pudo resentir la hacienda pública, por la Comisión de hechos que se estiman delictuosas. La declaratoria de perjuicios en ningún momento detiene el procedimiento penal, sólo que al no presentarse la estimación respectiva retarda la acción penal; en este supuesto como ya mencionamos anteriormente estamos en presencia de un requisito prejudicial, pudiendo constituir un óbice procesal ya que se presentan las condiciones para la acción procesal penal, pero no puede ejer--

citarse por la ausencia del requisito fijado en la ley - fiscal.

Concretizando sobre la defraudación fiscal diremos que las acciones u omisiones que constituyen este delito se precisan en los artículos 71 y 72 del Código Fiscal de la Federación en sus aspectos genérico y específico, en el primero nos proporciona una definición o concepto, al respecto textualmente dice: "comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto", y el segundo se concreta a especificar las conductas ilícitas que constituyen el tipo, dirigido hacia las personas responsables a cuya adecuación o encuadramiento habían de aplicarse las sanciones corporales.

Por lo que respecta a la penalidad propiamente - dicha, el Código Fiscal de la Federación establece la -- gravedad de la sanción, en razón directa del perjuicio - causado.

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO V

ALTAMIRANO JACOME LAURO LA EVASION LEGAL DE LOS -- IMPUESTOS, REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, ANIVERSARIO, MEXICO, 1965.

FRANCO SODI CARLOS EL PROCEDIMIENTO PENAL MEXICANO, PORRUA, 4A. EDICION, 1957.

GIORGETTI ARMANDO LA EVASION TRIBUTARIA, EDICIONES - DE PALMA, BUENOS AIRES, 1967.

JARAMILLO ESTEBAN TRATADO DE LA CIENCIA DE LA HACIENDA PUBLICA, EDITORIAL VOLUNTAD LTDA. BOGOTA COLOMBIA 6A. EDI-- CION, 1960.

JIMENEZ DE ASUA LUIS TRATADO DE DERECHO PENAL I, - EDITORIAL LOZADA, S. A. BUENOS AIRES, 1950.

LOMELI CEREZO MARGARITA EL PODER SANCIONADOR EN MATERIA FISCAL, CIA. EDITORIAL - - CONTINENTAL, 1961.

MONTIEL SAUL AUGUSTO LAS CUESTIONES PREJUDICIALES EN EL PROCEDIMIENTO PENAL, EDITADO POR TALLERES LINOTIPO GRAFICOS VIRGINIA, MEXICO 1965.

RIVERA SILVA MANUEL EL PROCEDIMIENTO PENAL, PORRUA,- 1967.

SPINELLI LA REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE NELLA SCIENZA EN EL DIRITTO, EDITORIAL GIUFFRE, MILANO, 1954.

CONSTITUCION POLITICA.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY PENAL DE DEFRAUDACION IMPOSITIVA.

CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

CONCLUSIONES

I.- Entre los recursos de que dispone el estado resaltan en lugar prominente los impuestos los cuales constituyen la categoría más importante, ya que es la principal fuente de ingresos normales.

II.- Dentro de las normas del derecho financiero, entre otras encontramos a las tributarias, cuya naturaleza jurídica se - consagra en la Constitución o Ley fundamental y responden a- principios y fundamentos de carácter político - económico.

III.- El conjunto de impuestos constituye el sistema impositivo establecido por el estado en ejercicio de su soberanía a - través del poder público.

IV.- Aún cuando la obligación de pagar los impuestos en ninguna época ha sido suficiente para una contribución espontánea considero indispensable que los individuos deberían tomar conciencia de sus obligaciones fiscales, toda vez que el estado- requiere de manera imprescindible, contar con los ingresos -- provenientes de los impuestos a cargo de los contribuyentes o sujetos de la relación tributaria, cuya prestación cumplida -

satisfactoriamente evitaría en principio la evación en el pago tributario que perjudica a la economía nacional en su conjunto; y sería un elemento importante para disminuir las presiones inflacionarias.

V.- Resulta evidente que la penalidad para la defraudación -- fiscal establecida en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 73, ha sido carente de aplicación práctica debido o- como consecuencia de la actividad de la autoridad fiscal encaminada al resarcimiento del perjuicio o daño resentido por la Hacienda Pública, ocasionada por el delincuente quien se libera del ejercicio de la acción penal mediante el pago de las - prestaciones omitidas.

VI.- Es asimismo notorio que el citado artículo 73, no refleja una justa y equitativa imposición del castigo ya que los - delincuentes económicamente pudientes son los únicos que se - liberan de la acción penal, por lo que consideramos necesario que se establezca en todo caso un castigo o sanción privativa de libertad adecuado que sirva de reprimenda para contener en lo posible este tipo de hechos delictuosos.

VII.- Estimamos demasiado benévola la sanción corporal o privativa de libertad que en el citado artículo se contempla por lo que consideramos necesario su reforma ampliando su penalidad, ya que en sentido estricto, cuando el incumplimiento de la obligación de pagar el impuesto, no trae aparejada una sanción o cuando ésta es demasiado leve los individuos no tienen inconveniente en dejar de cumplirla, propiciando con esto, en forma potencial y permanente un mayor número de defraudadores.

VIII.- A mayor abundamiento de la benevolencia de la Ley Fiscal hacia los defraudadores es de hacerse notar que éstos cuando se encuentren en los supuestos que a continuación se señalan y que se contempla en el multicitado artículo 73 del invocado Código Fiscal a) Cuando el impuesto defraudado o que se intentó defraudar no exceda de $ 250,000.00 (DOSCIENTOS CINCUENTA MIL PESOS 00/100 M.N.) y b) Cuando no se pueda determinar la cuantía del impuesto que se defraudó o que se intentó defraudar.

Están en posibilidad, una vez que se ejercitó la acción penal de obtener su libertad bajo fianza en aplicación del término-

medio entre el mínimo y máximo como consecuencia de la penalidad tan restringida.

IX.-Para estar más acorde con la realidad en que vivimos deberá asimismo modificarse el artículo 72 del Código Fiscal - en algunos de los tipos que se enuncian, tal es el caso de - las fracciones V (Ley del Timbre derogada). VII, IX y X, toda vez que en esta época existe un nuevo sistema a través -- de las computadoras situación que no se contempla en estos - tipos por lo que estimo conveniente su revisión para su inclusión.

ESTA TESIS FUE ELABORADA EN EL SEMINARIO DE DERECHO PENAL BAJO LA DIRECCION DEL DR. PEDRO HERNANDEZ SILVA.