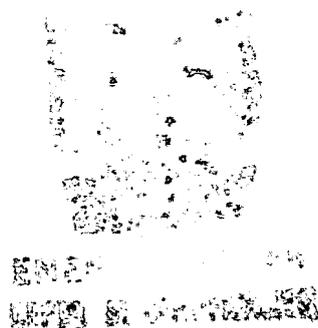




UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Escuela Nacional de Estudios Profesionales  
"ACATLAN"



De la persecución de los delitos  
fiscales en materia federal

TESIS

Que para obtener el título de:

Licenciado en Derecho

PRESENTA :

*Saúl Corza Valladares*

Acatlán, México

1983.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

A TI, MI ESPOSA JUDITH:

De una manera muy especial, como un testimonio de gratitud y eterno agradecimiento, por el cariño y apoyo incondicional que siempre me has brindado, y por haberme impulsado a realizar todas aquéllas cosas, de las que hoy te puedo ofrecer un poco.

Gracias.

A USTEDES, MIS HIJOS:

SAED, porque a pesar de tu corta edad, siempre me has brindado el estímulo que he necesitado para lograr nuestras metas. Gracias.

OMAR, porque con tus travesuras, siempre me has inspirado a superarme. Gracias.

JUDITH, porque a pesar de tu inocencia, veniste a impulsar la culminación del presente trabajo. Gracias.

A MIS PADRES: Con todo cariño y respeto. Gracias.

A MIS HERMANOS:

José Luis,  
Javier,  
Virginia y  
Yolanda. Gracias.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS:

Que de alguna manera, contribuyeron a mi  
formación profesional, señalando mis errores.  
Gracias.

AL SR. LIC. DON RAFAEL IBARRA GIL:

Con agradecimiento, por su valiosa  
colaboración en la realización del  
presente trabajo. Gracias.

A MIS MAESTROS, que de alguna manera contribuyeron a  
mi formación profesional, transmitiéndome  
sus conocimientos. Gracias.

A MIS COMPAÑEROS:

Lic. Sergio Alejandro Vargas Galindo

C.P. Rogelio Hernández Sandoval

Lic. Vicente Ángel González

Por su colaboración, en la realización  
de este presente trabajo. Gracias.

## I N D I C E

	INTRODUCCION.....	Pág. 1
CAPITULO I.	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
	I. En que consiste la persecución.....	3
	II. Autoridades facultadas para - la persecución de delitos.....	3
	III. Formalidades o requisitos -- que se deben cumplir.....	8
CAPITULO II.	QUE ES EL DELITO FISCAL.	
	I. Concepto de delito.....	12
	II. Significado de la palabra fis cal.....	14
	III. Concepto de delito fiscal.....	15
	IV. Ambito federal en materia de de delitos.....	15
CAPITULO III.	FORMA COMO SE PERSIGUEN LOS DELI- TOS FISCALES SEGUN EL CODIGO FIS- CAL DE LA FEDERACION.	
	I. Por querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédi to Público al Ministerio Públi co Federal.....	18
	A) Concepto de querrela.....	18
	B) Personas que pueden presentar querrela ante el Ministerio Pú blico.....	23
	C) En materia de delitos fiscales a quien o a quienes les corres ponde presentar querrela al Mi nisterio Público Federal.....	25
	II. Por denuncia.....	27
	A) Concepto de denuncia.....	27
	B) Quien puede presentar una de-- nuncia.....	30
	C) En materia de delitos fiscales quien debe presentar la denun- cia ante el Ministerio Público Federal.....	31

III. Por declaratoria de que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.....	33
A) En que consiste el perjuicio.....	33
B) Quién debe presentar esa declaratoria.....	35
C) Cual es la finalidad de la declaratoria.....	36

CAPITULO IV.

DELITOS TIPIFICADOS EN EL CODIGO -- FISCAL DE LA FEDERACION.

I. Contrabando.....	39
A) Concepto.....	39
B) Requisitos que se deben cumplir para proceder penalmente contra las personas que cometen este delito.....	39
II. Defraudación fiscal.....	41
A) Concepto.....	41
B) Requisitos que se deben cumplir.....	42
III. Encubrimiento.....	42
A) Concepto.....	42
B) Requisitos que se deben cumplir.....	43
IV. Rompimiento de sellos.....	44
A) Concepto.....	44
B) Requisitos que se deben cumplir.....	44
V. Elaboración de productos gravados sin obtener el permiso que exijan las leyes fiscales.....	45
A) Concepto.....	45
B) Requisitos que se deben cumplir.....	45
VI. Falsificar, gravar o manufacturar matricés, dados, punzones, clichés o negativos.....	46
A) Concepto de falsificación.....	46
B) Requisitos que se deben cumplir.....	47
VII. Uso de estampillas, marbetes, calcomanías, formas valoradas o numeradas, placas o tarjetones falsificados.....	48

A) Requisitos que se deben cumplir.....	48
VIII. Usar más de un número de registro o proporcionar datos falsos para su inscripción en el Registro Federal de Causantes.....	48
A) Requisitos que se deben cumplir.....	49
IX. Delitos que cometen los funcionarios o empleados públicos -- que practiquen o pretendan --- practicar visitas domiciliarias sin mandamiento escrito - por la autoridad fiscal competente.....	49
A) Requisitos que se deben cumplir....	50
X. Robo o destrucción de mercancía que se encuentra en recinto fiscal:.....	51
A) Requisitos que se deben cumplir....	51
XI. Abuso de confianza en materia fiscal y alteración de libros contables.....	52
A) Requisitos que se deben cumplir....	53

CAPITULO V.

LA NECESIDAD DE REFORMAR EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.	
I. Consideraciones sobre este artículo.....	54
II. Inconvenientes para el fisco - el tener un ordenamiento en -- esos términos.....	59
III. Beneficio que recibiría el -- fisco al reformar el artículo- 92 del Código Fiscal de la Federación.....	62
IV. Términos en que debería quedar el artículo multicitado.....	65
CONCLUSIONES.....	66
BIBLIOGRAFIA.....	70

## I N T R O D U C C I O N

A manera de introducirnos en el presente estudio, cabe hacer notar que en nuestro país, la comisión de un delito de naturaleza fiscal, entraña cierta indulgencia en favor del infractor, en virtud de que la ley otorga grandes facilidades, y sólo en casos muy remotos, la ley procede a aplicarse con el debido rigor. Con lo anterior no pretendo señalar que nuestra legislación fiscal sea errónea, sino más bien que, en base a la reforma legislativa que propongo, la ley podría ser más eficaz, y más adecuada a la época en que vivimos, dado que se eliminaría la benevolencia que existe para sancionar debidamente los delitos fiscales, y en consecuencia, toda aquélla persona que cometiera ilícitos de esta naturaleza, quedaría expuesta a perder su libertad.

En México, el legislador ha establecido en el Código Fiscal de la Federación, un capítulo denominado 'De los Delitos Fiscales', a fin de sancionar a todo aquél que no cumpla debidamente con sus obligaciones fiscales. Desde mi punto de vista, este capítulo adolece de la debida severidad que necesita toda política coactiva que aspira ser eficaz, ya que, al establecer el legislador requisitos de procedibilidad para proceder penalmente contra las personas que cometen este tipo de ilícitos, las beneficia, dándoles oportunidad de que-

dar en libertad por medio del sobreseimiento que formula la -  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público al Ministerio Públi-  
co Federal, lo cual causa un detrimento directo a la sociedad,  
en virtud de la conducta antijurídica que se deja de sancio--  
nar. La ley también brinda facilidades al que comete algún de-  
lito fiscal, ya que deja al arbitrio de la Secretaría de Ha-  
cienda y Crédito Público la facultad de formular o no la que-  
rella o declaratoria de que fisco ha sufrido o pudo sufrir --  
perjuicio, en el caso de delitos cuya comisión entraña un per-  
juicio patrimonial al fisco federal.

De todo lo que se ha mencionado, surge mi  
inquietud para la elaboración del presente estudio, en el ---  
cual, como ya se mencionó, propongo una reforma legislativa -  
al capítulo 'De los Delitos Fiscales' en lo que se refiere a  
su persecución, ya que consiste en suprimir los requisitos de  
procedibilidad establecidos —por lo que respecta a la quere-  
lla y a la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo su-  
frir perjuicio —, así como también la facultad que tiene la  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público de solicitar el sobre-  
seimiento al Ministerio Público Federal. Con esto, queda exclu-  
sivamente como requisito para proceder penalmente contra las -  
personas que cometen este tipo de ilícitos, la denuncia o noti-  
cia formulada por cualquier persona que tenga conocimiento de  
la comisión de un delito fiscal, ante el citado Ministerio Pú-  
blico.

## C A P I T U L O I

### PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

#### I. EN QUE CONSISTE LA PERSECUCION.

Al tratar de explicar en que consiste la persecución, encontramos el problema de la interpretación -- que se le da a esta palabra, por lo que haremos una breve referencia a su etimología, y así vemos que la palabra persecución proviene del vocablo latino 'PERSECUTIO', que significa "acción de perseguir o insistencia en hacer o procurar daño". (1) Así mismo, encontramos que la palabra perseguir significa "seguir al que va huyendo con ánimo de alcanzarle". (2)

De la breve referencia anterior, podemos deducir que la persecución en sentido literal, la debemos entender como la acción de ir tras de alguien hasta alcanzarle o aprehenderle, y en lo que respecta a la acepción que le damos dar en materia penal, tendrá que ser necesariamente -- distinta a la concepción literal, aunque, como lo veremos -- más adelante, tienen gran semejanza.

#### II. AUTORIDADES FACULTADAS PARA LA PERSECUCION DE DELITOS.

---

(1) DICCIONARIO ENCICLOPEDICO SALVAT. T. X, 1977, p.2609  
(2) Idem.

Los artículos 21 y 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen a qué autoridad corresponde la persecución de los delitos. El artículo 21 del máximo ordenamiento, consigna que "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", y a su vez el artículo 102 del mismo ordenamiento señala que "Incumbe al Ministerio Público de la Federación, la persecución ante los tribunales de todos los delitos del orden federal; y, lo mismo, a él le corresponderá solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculpados; buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita; pedir la aplicación de las penas e intervenir en todos los negocios que la ley determine".

De lo mencionado en renglones anteriores, podemos desprender que, a quien compete la persecución de los delitos es única y exclusivamente al Ministerio Público, y aunque el artículo 21 de nuestra Carta Magna deja entrever la posibilidad de que también la Policía Judicial tiene facultades persecutorias de delitos, debemos aclarar de que no realiza dicha función, sino que únicamente tiene a su cargo la investigación de los delitos, consistente en recabar los elementos necesarios para la integración de la ave-

riguación previa, siempre bajo la vigilancia y control del Ministerio Público.

A este respecto, el maestro Juan José González Bustamante nos dice que "como consecuencia de la reforma constitucional introducida a los artículos 21 y 102 de la Constitución Política de la República de 1917, la institución del Ministerio Público quedó substancialmente transformada con arreglo a las siguientes bases: a) El monopolio de la acción penal corresponde exclusivamente al Estado, y el único órgano estatal a quien se encomienda su ejercicio, es el Ministerio Público: b) De conformidad con el Pacto Federal todos los estados de la República deben ajustarse a las disposiciones constitucionales, estableciendo en sus respectivas entidades la institución del Ministerio Público; c) Como titular de la acción penal, el Ministerio Público tiene las funciones de acción y de requerimiento, persiguiendo y acusando ante los tribunales a los responsables de un delito; el Juez de lo Penal no puede actuar de oficio, necesita que se lo pida el Ministerio Público; d) La Policía Judicial tiene a su cargo la investigación de los delitos, la busca de las pruebas y el descubrimiento de los responsables y debe estar bajo el control y vigilancia del Ministerio Público, entendiéndose que la Policía Judicial constituye una función; que cualquier otra autoridad administrativa facultada por la ley, puede investigar los delitos, pero siempre que esté bajo la autoridad y mando inmediato de los

funcionarios del Ministerio Público". (3)

Lo que sostiene González Bustamante, viene a confirmar nuestro punto de vista, respecto de las atribuciones y limitaciones que tiene la Policía Judicial, en relación a lo que alude el multicitado artículo 21 Constitucional, versión que se apoya también con el criterio que -- sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a la letra dice: "Policía Judicial.- De los antecedentes que informaron el artículo 21 Constitucional, se desprende que las atribuciones de esa policía son de mera investigación y, que al Ministerio Público quedó encomendada el ejercicio de la acción penal ante los tribunales, así, no es verdad que dicha acción penal pueda ejercitarse indistintamente por el Ministerio Público o por los miembros de la policía y llegado el caso, por los habitantes del lugar, entre los que figuraría de modo preferente el querellante". Tomo XXVII, Segunda Serie, p. 560.

De lo anterior podemos deducir que, las facultades que tiene tanto el Ministerio Público como la Policía Judicial son completamente distintas, estando ésta subordinada al Ministerio Público, ya que hasta antes de la Constitución de 1917 tenía funciones y facultades poco defini-

---

(3) GONZALEZ BUSTAMANTE, Juan José. Principio de Derecho -- Procesal Penal Mexicano. Edit. Porrúa, México, 1971. p.77-B.

nidas, y no es sino hasta la reforma de la Carta Magna de 1917, cuando el Ministerio Público se institucionaliza. Al respecto, el maestro Guillermo Colín Sánchez nos dice que "El Ministerio Público, cuya actuación había sido indefinida y débil, sobre todo en el ambiente rural en el que no había pasado de ser una simple figura decorativa, adquiere una fisonomía distinta en los postulados esenciales de la Revolución Mexicana, quien lo estructura y le imprime la dinámica necesaria para institucionalizarlo para que sus funciones en las múltiples y variadas intervenciones legales, constituyan una auténtica función social". (4)

En determinado momento, podría seguir suciéndose la confusión en el sentido de la dualidad de funciones del Ministerio Público y de la Policía Judicial, lo cual aclararemos diciendo que, la Policía Judicial podrá solicitar al Ministerio Público el ejercicio de la acción penal, pero en ningún momento ejercitarla de 'motu proprio', ya que la acción penal corresponde o compete única y exclusivamente al Ministerio Público, ya sea del fuero común o federal, por lo que, en consecuencia, la persecución de los delitos corresponde a la mencionada institución del Ministerio Público, entendiéndose por persecución de delitos, a todos aquellos actos que realiza el multicitado Ministerio Público encamina

---

(4) COLIN SANCHEZ, Guillermo. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Edit. Porrúa, México, 1977. p.104-105.

dos a perseguir a toda aquella persona que ha cometido un delito, procediendo a integrar la averiguación previa con auxilio de la Policía Judicial, poniendo a disposición de la autoridad competente al inculpado por medio del ejercicio de la acción penal; cuidar el procedimiento, y en su caso, solicitar la aplicación de las penas correspondientes a cada caso concreto, vigilando que dichas penas se cumplan.

### III. FORMALIDADES O REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA PROCEDER PENALMENTE CONTRA LOS DELINCIENTES FISCALES.

Estas formalidades o requisitos se establecen en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, y en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en vigencia.

La primera formalidad o requisito, la señalan los artículos citados anteriormente en su fracción primera, y consiste en que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela ante el Ministerio Público Federal, cuando se trate de:

a). Acciones que se castigan con las mismas penas que el contrabando.

b). Defraudación fiscal.

c). Actos que se castigan con las ---

mismas penas que el delito de defraudación fiscal.

d). La omisión de solicitar su inscripción o la de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes, por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro, aún en el caso en que éste no lo haga.

e). No rendir al citado registro, -- los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad.

f). Usar más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

g). Atribuirse como propias actividades ajenas ante el Registro Federal de Contribuyentes.

h). Omitir presentar declaraciones = para efectos fiscales a que estuviere obligado durante dos o más periodos o ejercicios fiscales.

i). Registrar sus operaciones contables en dos o más libros, o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

j). Destruir total o parcialmente -- los libros de contabilidad que prevengan las leyes mercantiles o fiscales, así como la documentación de los asientos respectivos.

k). Disponer el depositario o interventor con perjuicio del Fisco Federal para sí o para otro

del bien depositado.

1). Delitos que cometen los funcionarios o empleados públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.

Cabe hacer notar que el delito mencionado en el inciso 1), se perseguía por denuncia en el Código Fiscal de la Federación que estuvo en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1982, y no por querrela como se persigue en el Código actual.

Los delitos mencionados anteriormente, se encuentran tipificados en los artículos 51, 65, 66, 71 y 72 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1982, y en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114 del Código Fiscal actual.

La segunda formalidad o requisito la establecen los artículos 43 y 92 de los mencionados Códigos en su fracción segunda, y consiste en que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare previamente que el Fisco ha sufrido, o pudo sufrir perjuicio, respecto de los delitos de:

a). Contrabando en todas sus modalidades, que señalan los artículos 46 y 102 de los Códigos Fiscales en mención.

b). Apoderamiento de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, que establece el artículo 115 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

La tercera formalidad o requisito, la establecen los artículos 43 y 92 de los multicitados ordenamientos en su fracción tercera, y consisten en que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos, y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

La ley establece que, en los casos no comprendidos en el presente apartado, bastará la denuncia de hechos ante el Ministerio Público Federal, para que éste pueda perseguir a las personas que delinquen fiscalmente.

De lo expuesto anteriormente, se desprende que, si no se satisfacen previamente los requisitos o formalidades a que hemos hecho mención, el Ministerio Público Federal no podrá proceder contra las personas que cometan delitos fiscales.

## C A P I T U L O I I

QUE ES EL DELITO FISCAL.

### I. CONCEPTO DE DELITO.

El artículo 7 del Código Penal Federal define al delito de la siguiente manera : "Delito es el acto - u omisión que sancionan las leyes penales". Esta definición, al igual que todas, no escapa a la crítica de la doctrina, - la que nunca se ha puesto de acuerdo por lo que respecta a - instituciones jurídicas. Algunos juristas, al tratar de defi- nír el delito, mencionan que la penalidad es parte esencial del mismo; otros en cambio, afirman que no es parte esencial del delito, sino una consecuencia del mismo. El maestro Pa-- vón Vasconcelos sostiene que la pena es parte esencial del - delito, diciendo que "La punibilidad es elemento o condición esencial del delito, de otra manera, insiste, la norma sin - sanción deja de ser coercitiva y se transforma en precepto - declarativo sin eficacia alguna". (5)

Otro autor que apoya la corriente de que - la penalidad es un elemento esencial del delito, es el maes- tro Jiménez de Asúa, quien establece que "Delito es el acto

---

(5) Cita en CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos elemen- tales de Derecho Penal. Edit. Porrúa, México, 1971. p. 119.

típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal". (6)

Así mismo, el maestro Jiménez de Asúa, --- afirma que "La esencia técnico jurídica de la infracción penal radica en tres requisitos: tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, constituyendo la penalidad, con el tipo la nota diferencial del delito". (7)

Algunos autores niegan que la penalidad -- sea parte esencial del delito, y afirman que es consecuencia del mismo; tal es el caso del maestro Castellanos Tena que -- sostiene que "Los elementos esenciales del delito son: con-- ducta, tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, más esta última requiere de la imputabilidad como presupuesto necesaria--- rio". (8)

De todo lo anterior, podemos concluir que, tratar de definir al delito en forma eficaz y absoluta, resulta casi imposible por la diversidad de criterios que existen en la doctrina, la cual como ya lo señalamos, no ha podido emitir una definición valedera y aceptada por todos. Sin

---

(6) JIMENEZ DE ASUA, Luis. La Ley y el Delito. Edit. Sudamericana, Buenos Aires, 1976. P. 207.

(7) JIMENEZ DE ASUA, Luis. Op. Cit. P. 208.

(8) CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos elementales de Derecho Penal. Edit. Porrúa, México, 1971. P. 119-120.

embargo, para el presente trabajo, basta decir que el delito es la acción u omisión típica, antijurídica y culpable, imputable a una persona y sancionada por las leyes penales.

## II. SIGNIFICADO DE LA PALABRA FISCAL.

La palabra fisco proviene del latín 'FISCUS', que en Roma se refería a la cesta de mimbre en donde se guardaba el dinero; 'fiscus' aludía tanto a esta cesta o bolsa, como al propio dinero. Más tarde se utilizó la palabra 'fiscus' para designar al tesoro del príncipe, que se diferenciaba del tesoro público, llamado 'erario', ya que el patrimonio de los emperadores era diferente del patrimonio del pueblo.

La palabra erario, a su vez, proviene del latín 'AEA-AERIS', que significa dinero y que hace referencia al tesoro público del Estado, y al lugar donde era guardado en la antigüedad.

En la actualidad, los términos fisco y erario tienen una significación análoga; y por lo que respecta a la palabra fiscal, con la contracción 'al', unida a la palabra fisco, significa lo relativo o propio del fisco.

### III. CONCEPTO DE DELITO FISCAL.

Habiéndonos ubicado dentro del presente - trabajo, respecto de lo que debemos entender, al menos para cumplir nuestro objetivo, por delito, y teniendo la referencia del significado de la palabra fiscal, intentaremos definir el delito fiscal, que con todo y sus carencias y deficiencias técnicas, servirá para ubicarnos en el marco del - presente trabajo. Así diremos que, Delito Fiscal es toda acción u omisión típica, antijurídica y culpable, imputable a una persona, y que trae como consecuencia el perjuicio del interés fiscal del Estado.

### IV. AMBITO FEDERAL EN MATERIA DE DELITOS.

El ámbito federal en materia de delitos, - encuentra su fundamento en el artículo 41 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, que define con claridad cuáles son los delitos que pertenecen al orden federal, y dice: "Son delitos del orden federal: a) los previstos en las leyes federales y los tratados; b) los señalados en los artículos 2º a 5º del Código Penal; c) los oficiales o comunes cometidos en el extranjero por los Agentes Diplomáticos, personal oficial de las delegaciones de la República y Cónsules mexicanos; d) los cometidos en las embajadas y -

legaciones extranjeras; e) aquéllos en que la Federación sea sujeto pasivo; f) los cometidos por un funcionario o empleado federal, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas; g) los cometidos en contra de un funcionario o empleado federal, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas; h) los perpetrados con motivo del funcionamiento de un servicio público federal, aunque dicho servicio esté descentralizado o concesionado; i) los perpetrados en contra del funcionamiento de un servicio público federal o en menos cabo de los bienes afectados a la satisfacción de dicho servicio, aunque este se encuentre descentralizado o concesionado; j) todos aquellos que ataquen, dificulten o imposibiliten el ejercicio de alguna atribución o facultad reservada a la Federación; k) los señalados en el artículo 389 del Código Penal, cuando se prometa o se proporcione un trabajo en dependencia, organismo descentralizado o empresa de participación estatal del Gobierno Federal".

Conforme al artículo 21 y 102 de la Constitución General de la República, la autoridad facultada expresamente para la persecución de los delitos, es el Ministerio Público, como ya lo habíamos anotado. En cuanto a los delitos del orden federal, la autoridad facultada para su persecución, es el Ministerio Público de la Federación, y de acuerdo a lo establecido en el artículo 104 de la Carta Magna, --

corresponde a los Tribunales de la Federación, conocer del proceso penal que se derive de la comisión de los delitos -- del orden federal.

De lo anterior podemos desprender que, los delitos fiscales quedan comprendidos en los incisos a) y e) del citado artículo 41 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en virtud de que en la comisión de los delitos fiscales, el fisco federal es siempre el sujeto pasivo del delito, por lo que, la autoridad facultada para la persecución de estos delitos, es el Ministerio Público de Federación; y conocerán del proceso penal derivado de la comisión de los delitos fiscales, los Jueces de Distrito en la materia.

### C A P I T U L O   I I I

FORMA COMO SE PERSIGUEN LOS DELITOS FISCALES SEGUN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

I. POR QUERELLA PRESENTADA POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO AL MINISTERIO PUBLICO FEDERAL.

A) CONCEPTO DE QUERELLA.

La palabra querella proviene del latín -- 'QUERELLA', que significa queja. En derecho tiene una acepción análoga, toda vez que para la mayoría de los autores de la ciencia penal, la querella no es más que una queja, argumentando que la misma es la potestad que tiene el sujeto pasivo del delito, de hacer saber o no a la autoridad el hecho.

La querella encuentra su fundamento legal, como requisito de procedibilidad, en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en su parte conducente establece que "No podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención a no ser por la autoridad judicial, sin que preceda denuncia, acusación o querella de un hecho determinado que la ley castigue con pena -- corporal..."

Respecto de la querrela, existen diferentes puntos de vista, ya que algunos autores afirman que la querrela es parte del Derecho Sustancial, ubicándola como una condición objetiva de punibilidad, mientras que otros estudiosos de la materia, sostienen que la querrela se sitúa dentro del campo del Derecho Procesal Penal. En nuestro país, el maestro Manuel Rivera Silva afirma que la querrela es un requisito de procedibilidad, y la define "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)

Para el maestro Guillermo Colín Sánchez, quien también considera a la querrela como un requisito de procedibilidad, la define de la siguiente manera: "La querrela es un derecho potestativo que tiene el ofendido por el delito, para hacer del conocimiento de las autoridades, y dar su anuencia para que sea perseguido. Tratándose de los delitos que se persiguen a petición de parte ofendida, no solamente el agraviado, sino también su legítimo representante, cuando lo estime necesario, pondrán en conocimiento del Ministerio Público la comisión del hecho delictuoso, para que éste sea perseguido, no pudiendo hacerlo en ningún caso para esta clase de delitos sin la manifestación de la

---

(9) RIVERA SILVA, Manuel. El procedimiento penal. Edit. Porrúa, México, 1973. p. 120.

voluntad del que tiene ese derecho". (10)

Otro autor que encuadra a la querella dentro del marco del Derecho Penal adjetivo, es el maestro González de la Vega, quien nos dice que "Cuando se presenta el ilícito penal en las condiciones antes referidas (en el caso de delitos perseguidos por querrelia), la acción penal -- tan sólo se ejercitará si la parte ofendida se ha querellado. Este requisito de procedibilidad es un instituto útil en aquéllos casos en que el interés social no resulta mayormente dañado, pues permite zanjar dificultades muchas veces -- insalvables ya con un procedimiento". (11)

En concordancia con los autores citados, los maestros Sergio García Ramírez y Victoria Adato de Ibarra, afirman que "la voz querrelia posee una doble acepción: como sinónimo de acción privada y como simple requisito de procedibilidad". (12)

Consideramos acertada la afirmación hecha por Licenciados Sergio García Ramírez y Victoria Adato

---

(10) COLIN SANCHEZ, Guillermo. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Edit. Porrúa, México, 1977. p. 241.

(11) GONZALEZ DE LA VEGA, René. Comentarios al Código Penal. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975. p. 101.

(12) GARCIA RAMIREZ, Sergio y ADATO DE IBARRA, Victoria. -- Frontuario de Proceso Penal Mexicano. Edit. Porrúa, México, 1982. p. 25.

de Ibarra, al conceptuar a la querrela como sinónimo de acción privada, toda vez que en los delitos perseguidos a petición de parte ofendida, predomina el interés privado sobre el interés público; y como requisito de procedibilidad, en virtud de que si no comparece el ofendido o quien legalmente lo represente a querellarse ante la autoridad correspondiente, ésta no puede actuar. Con esto no pretendemos afirmar -- que el ofendido tenga el ejercicio de la acción penal, facultad exclusiva del Ministerio Público, pero si tiene una facultad procesal inferior.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido que la querrela es un requisito de procedibilidad mediante el Informe del 29 de Agosto de 1974, Revisión 215/74 del Tribunal Colegiado del Décimo Circuito, página -- 343: "Requisito de existencia. Querrela.- Para que pueda conceptuarse que existe querrela, requisito de procedibilidad necesario para el inicio de la actividad investigadora, ejercicio y vida de la acción penal, no es condición indispensable que la persona ofendida utilice el término sacramental de querrela, sino únicamente que se reúnan las características esenciales de la aludida condición de procedibilidad. -- Por tanto, existe querrela cuando la persona ofendida por el delito o su legítimo representante es quien da la noticia -- del hecho delictivo al órgano titular de la función investi-

gadora y expresa su deseo de que se ejercite la acción penal, concretamente contra el sujeto a quien le atribuye el hecho".

Para concluir sobre el breve análisis de este tema, debemos establecer que la naturaleza jurídica de la querrela se ubica dentro del Derecho Penal adjetivo, en virtud de ser ésta, un requisito de procedibilidad, consistente en una declaración de voluntad del ofendido, o quien legalmente lo represente, dirigida a la autoridad correspondiente con la finalidad de poner en conocimiento un hecho que reviste los caracteres de delito, solicitando la iniciación de un proceso en contra de una o varias personas determinadas o determinables, constituyéndose en parte acusadora del mismo; a diferencia de la denuncia, que consiste en la exposición de la noticia de la comisión de un delito, hecha por cualquier persona a los organismos competentes.

En todos los delitos perseguibles por querrela, existe la posibilidad de que el ofendido o su representante legal, otorgue el perdón al delincuente en cualquier fase del procedimiento, hasta antes que el Ministerio Público formule conclusiones, no así tratándose de los delitos que se persiguen por denuncia, es decir, de

oficio, en los que no opera el perdón del ofendido, por tratarse de delitos que vulneran el interés público.

## B) PERSONAS QUE PUEDEN PRESENTAR QUERRELLA ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO.

Son varias las personas que, de acuerdo a las circunstancias del hecho, pueden y están facultadas para formular querrela. El Código Federal de Procedimientos Penales menciona que debe ser el ofendido, es decir, la persona que en su agravio se cometió el delito, el que presente la querrela correspondiente. Al respecto, el Código en cita establece en su artículo 114 que: "es necesaria la querrela del ofendido solamente en los casos en que así lo determine el Código Penal u otra ley", y en su artículo 115 señala que "cuando el ofendido sea menor de edad, puede querrelarse por sí mismo, y si a su nombre lo hace otra persona surtirá sus efectos la querrela, si no hay oposición del ofendido".

Las personas morales, pueden querrellarse por medio de un representante legítimo, situación que también reconoce el artículo 120 del Código en consulta, que a la letra dice: "las querrelas formuladas en representación de personas morales, se admitirán cuando el apoderado tenga

un poder general para pleitos y cobranzas, con cláusula especial para formular querellas, sin que sean necesarios -- acuerdo o ratificación del Consejo de Administración o de la Asamblea de socios o accionistas, poder especial para el caso determinado, ni instrucciones concretas del mandato".

En lo conducente, el Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, establece en su artículo 264 que, cuando para la persecución de un delito se requiera la querella del ofendido, bastará que éste la formule, aunque sea menor de edad, y si el ofendido es un incapaz la harán los ascendientes, y a falta de estos, podrán hacerla los hermanos o quien legalmente represente al ofendido.

Tratándose de personas morales, la querella podrá ser formulada por un apoderado que tenga poder general para pleitos y cobranzas con cláusula especial, -- sin que sea necesario acuerdo previo o ratificación del -- Consejo de Administración o de la Asamblea de socios o accionistas, ni poder especial para el caso concreto.

De lo anterior podemos concluir que, las personas que pueden presentar querella ante el Ministerio

Público son : primeramente el ofendido, no importando si es menor de edad; si el ofendido es incapaz, corresponde a los ascendientes, a los hermanos o a quien legalmente lo represente; en el caso de personas morales, corresponderá a un apoderado con mandato general para pleitos y cobranzas con cláusula especial, sin que requiera ratificación de ninguna índole.

Las personas facultadas por la ley para presentar querrela, se encuentran habilitadas para otorgar el perdón, en caso de encontrarnos frente a un delito donde se vulnera únicamente un interés privado, que no alcanza a dañar el interés social. Los efectos del perdón producen la cesación o terminación del procedimiento, y trae como consecuencia, la extinción del derecho a querrellarse.

C) EN MATERIA DE DELITOS FISCALES A QUIEN O A QUIENES LES CORRESPONDE PRESENTAR QUERRELLA AL MINISTERIO PUBLICO FEDERAL..

En el artículo 18 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se determina que autoridad se encuentra facultada para presentar querrela ante el Ministerio Público Federal, cuando se comete un delito fiscal: "Compete a la Sub Procuraduría --

Fiscal de Investigaciones :

- I. Acordar con el Procurador Fiscal de la Federación los asuntos de su competencia.
- II. Investigar la comisión de delitos fiscales, de los oficiales en que incurra el personal de la Secretaría y de los que tenga conocimiento.
- III. Proponer la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, las denuncias o querellas correspondientes y el sobreseimiento de los procesos penales en los términos de ley.
- IV. Proponer las denuncias o querellas que deban hacerse al Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la Secretaría resulte ofendida y de aquéllos de que tenga conocimiento así como los que se relacionen con los delitos previstos en las leyes de -- instituciones de crédito y organizaciones auxiliares.
- V. Coadyuvar en la representación de la Secretaría en los procesos penales relativos a delitos en que resulte ofendida y proponer el -- perdón cuando proceda.
- VI. Evaluar las causas que originen las conduc--

tas delictivas en materia de la competencia de la Secretaría y proponer las medidas preventivas tendientes a corregir los trámites administrativos que propiciaron delito.

VII. Planear y programar las investigaciones correspondientes en la materia de su competencia."

De lo previsto por el citado artículo 18 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se desprende que, la autoridad que se encuentra facultada por la ley para presentar querrela ante el Ministerio Público Federal, en materia de delitos fiscales, es la Sub Procuraduría Fiscal de Investigaciones.

## II. POR DENUNCIA.

### A) .CONCEPTO DE DENUNCIA.

Denunciar, en general, se traduce como:- revelar, descubrir, acusar o dar noticia de algo. En materia penal, denunciar es la exposición de la noticia de la comisión de un delito, hecha por la parte ofendida, o bien, por un tercero, a los órganos competentes.

El fundamento legal de la denuncia, se encuentra en el artículo 16 de la Constitución General de la República, que a la letra dice: "No podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención a no ser por la autoridad judicial, sin que preceda denuncia, acusación o querrela de un hecho de terminado que la ley castigue con pena corporal..."

La denuncia es definida por los tratadistas de Derecho Penal de las siguientes maneras:

Para el maestro Guillermo Colín Sánchez, es que "la denuncia como medio informativo, es utilizada para -- hacer del conocimiento del Ministerio Público lo que se sabe acerca de un delito, ya sea que el propio portador de la noticia haya sido el afectado o bien, que el ofendido sea un tercero". (13)

El maestro Manuel Rivera Silva, dice que "la denuncia es la relación de actos, que se suponen delictuosos, hecha ante la autoridad investigadora con el fin de que tenga conocimiento de ellos". (14)

A su vez, el maestro Juan José González ---

---

(13) COLIN SANCHEZ, Guillermo. Derecho mexicano de procedimientos penales. Edit. Porrúa, México, 1977. p. 236

(14) RIVERA SILVA, Manuel. El procedimiento penal. Edit. Porrúa, México, 1973, p. 110

Bustamante, establece en su definición que la denuncia es -- una obligación de todos , ya que se debe denunciar los delitos de que se tenga conocimiento, so pena de una sanción impuesta por el Estado, y afirma que "la denuncia es una obligación, sancionada penalmente, que se impone a los ciudadanos de comunicar a las autoridades los delitos que saben se ha cometido o que se está cometiendo siempre que se trate de aquéllos que son perseguibles de oficio". (15)

Para el maestro Fernando Arilla Bas, "la denuncia es la relación de hechos constitutivos de delito, formulada ante el Ministerio Público". (16)

De todas las definiciones citadas, podemos observar que los autores coinciden que, lo más importante de la denuncia es poner en conocimiento, por cualquier medio, a la autoridad competente, de los delitos de que se tenga conocimiento o noticia; con esto podemos establecer que, la denuncia es la transmisión de un conocimiento sobre determinado hecho --que reviste las características de delito--, que una persona hace a la autoridad competente, en el que la sociedad o el interés público resulten afectados. Como conse--

---

(15) GONZALEZ BUSTAMANTE, Juan José. Principios de Derecho Procesal Penal Mexicano. Edit. Porrúa, México, 1971. p.130

(16) ARILLA BAS, Fernando. El Procedimiento Penal en México. Edit. Kratos, México, 1981. p. 52

cuencia de lo anterior, los efectos que causa la denuncia, - una vez que es presentada, es que el denunciante, sea o no - el ofendido, no podrá otorgar el perdón, en virtud de tratar se de delitos que vulneran el interés público, y que por lo tanto se persiguen de oficio.

#### B) QUIEN PUEDE PRESENTAR UNA DENUNCIA.

El Código Federal de Procedimientos Penales establece en su artículo 116 que "toda persona que tenga conocimiento de la comisión de un delito que deba perseguirse de oficio, está obligada a denunciarlo ante el Ministerio Público y, en caso de urgencia, ante cualquier funcionario o agente de la policía".

En el artículo 117 del ordenamiento legal referido, se establece que "toda persona, que en ejercicio - de sus funciones públicas tenga conocimiento de la probable existencia de un delito que deba perseguirse de oficio, está obligado a participarlo inmediatamente al Ministerio Público transmitiéndole todos los datos que tuviere, poniendo a su - disposición, desde luego, a los inculpados si hubieren sido detenidos".

De la legislación aludida se desprende que,

la denuncia como noticia de la comisión de un delito, puede presentarla cualquier persona que tenga capacidad jurídica de ejercicio.

En términos generales, podemos afirmar -- que cualquier persona puede y debe denunciar todo hecho que revista caracteres de delito, siempre y cuando se trate de delitos perseguidos de oficio, en virtud de que en la comisión de éstos, se vulnera el interés público; a diferencia de la querrela, en que sólo el ofendido o su representante puede querrellarse, dado que en los delitos perseguibles a petición de parte, lo que se afecta es un interés privado - que no alcanza a transgredir el interés social, y por esa - razón, en esta clase de delitos opera el perdón del ofendido, que trae como consecuencia el desistimiento de la acción penal.

C) EN MATERIA DE DELITOS FISCALES QUIEN DEBE PRESENTAR LA DENUNCIA ANTE EL MINISTERIO PUBLICO FEDERAL.

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el artículo 18 fracciones III y IV, se establece que es de la competencia de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, proponer las denuncias que deban hacerse al Ministerio Público Federal, --

por la comisión de delitos fiscales de que se tenga conocimiento.

Lo anterior difiere con lo que señalan -- los artículos 116 y 117 del Código Federal de Procedimientos Penales, en los que se establece que toda persona que tenga conocimiento de un delito que deba perseguirse de oficio, - está obligada a denunciarlo ante el Ministerio Público o a cualquier autoridad en caso de urgencia; por lo que en materia de delitos fiscales no debe haber excepciones, ya que - si el referido Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público habla de denuncias, obviamente el legislador se refiere a los delitos que se persiguen de oficio, es decir, de los que afectan el interés público, y en consecuencia, no tiene porque hacer exclusiva la facultad - de denunciar los delitos fiscales a la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones.

Ahora bien, interpretando el citado Reglamento a 'contrario sensu', podría establecerse que si no es la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones la que presente las denuncias ante el Ministerio Público Federal, que se deriven de la comisión de delitos fiscales, nadie más podrá hacerlo, situación contraria totalmente a la legislación penal adjetiva, que establece que cualquier persona, sin im--

portar que tenga o no conocimientos de la materia, puede y debe presentar denuncia, tratándose de delitos perseguibles de oficio.

### III. POR DECLARATORIA DE QUE EL FISCO FEDERAL HA SUFRIDO O PUDO SUFRIR PERJUICIO.

#### A) EN QUE CONSISTE EL PERJUICIO.

El perjuicio en materia civil, es definido por el maestro Ernesto Gutiérrez y González como "la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido, de no haberse generado la conducta lícita o ilícita de otra persona..." (17)

El perjuicio que se causa al fisco federal por la comisión de un delito fiscal, es ocasionado por la actividad ilícita que comete el sujeto activo del delito al dejar de cumplir con sus obligaciones fiscales, y que no permite que el Estado obtenga los recursos económicos que se generan con el correcto pago de impuestos.

No obstante lo anterior, el maestro Francisco de la Garza concibe el perjuicio que se le causa al --

---

(17) GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones. - Edit. Cajica, Puebla, 1977. p. 461.

Estado por la comisión de delitos fiscales, como daño, al definirlo de la siguiente manera: "El daño causado por la infracción es la pérdida de recursos monetarios para el ente público, aunque también puede consistir en el incumplimiento de deberes formales que indirectamente producen el incumplimiento de prestaciones económicas". (18)

Si bien es cierto que el maestro Francisco de la Garza establece que lo que se ocasiona al erario federal, en la comisión de un delito fiscal es un daño, y según el maestro Ernesto Gutiérrez y González, daño es "la pérdida o menoscabo que sufre una persona en su patrimonio, por una conducta lícita o ilícita de otra persona..." (19), debemos aclarar que, lo que en realidad sufre el Estado, es un perjuicio, en virtud de que con la comisión de los delitos fiscales se priva al fisco federal de la captación de recursos económicos, y en nada se menoscaba el patrimonio existente del Estado, ya que son cosas diferentes: el no permitirle al Estado acrecentar sus recursos económicos (perjuicio); y el menoscabo en mayor o menor cantidad del patrimonio del fisco federal (daño).

Para concluir, diremos que en la comisión -

---

(18) DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Edit. Porrúa, México, 1981. p. 842.

(19) GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto. Op. Cit. p. 461

de un delito fiscal, la consecuencia inmediata es la privación que sufre el Estado en la captación de recursos económicos, por el incumplimiento de las obligaciones fiscales del sujeto activo del delito, y por tanto, el perjuicio que se le causa al erario federal, es puramente patrimonial, es decir, que se le impide al Estado acrecentar su patrimonio --- existente.

B) QUIEN DEBE PRESENTAR ESA DECLARATORIA.

La declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio por la comisión de un delito fiscal, la formulará ante el Ministerio Público Federal, la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, facultad que le otorga el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el artículo 18 fracción III.

Cabe aclarar que, en la declaratoria aludida, se presentan dos casos: primero, cuando el fisco ha sufrido perjuicio; y segundo, cuando pudo sufrirlo.

En la comisión de un delito fiscal, en el que para su persecución la ley exija la declaratoria, se dice que el fisco ha sufrido perjuicio, cuando en la comisión de dicho delito, hay elementos suficientes para determinar -

el monto de los impuestos omitidos; es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por medio de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, al formular la declaratoria correspondiente al Ministerio Público Federal establecerá en -- cantidad líquida, en base a los elementos a su alcance, el -- monto de los impuestos omitidos. En este caso, es cuando la -- declaratoria que se formula es en razón del perjuicio que ha sufrido el fisco federal.

En el segundo caso, cuando se formula la declaratoria correspondiente en el supuesto de que el fisco pudo sufrir perjuicio, procede cuando en la comisión de un delito fiscal, en que la ley exija este requisito de procedibilidad (la declaratoria), la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra en la imposibilidad, por falta de elementos, de poder determinar el monto de los impuestos omitidos en cantidad líquida, al momento de proponer la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones la declaratoria correspondiente al Ministerio Público Federal.

### C) CUAL ES LA FINALIDAD DE LA DECLARATORIA.

La declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio por la comisión de un delito fiscal, según el informe razonado rendido por la Comisión Redac-

tora del Código Fiscal de la Federación de 1967, tiene como finalidad de otorgar "una verdadera garantía al público en el sentido de que no será objeto de averiguaciones o actuaciones de carácter penal por parte de empleados públicos, a menos que medie dicha declaración previa".

Y según la Comisión Redactora del Código Fiscal de 1978, la finalidad de la declaratoria, es la de establecer "requisitos de procedibilidad únicamente para -- aquéllos delitos cuya comisión entraña un perjuicio patrimonial al fisco federal y respecto de los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra en mejor aptitud de brindar los elementos necesarios para su persecución (de los delitos fiscales)".

Como se observa, los informes que anteceden, difieren respecto de la finalidad de la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, toda vez que la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación de 1967, establece que la finalidad de la declaratoria, es la de otorgar garantías al público para que no sea objeto de investigación alguna, hasta en tanto no formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la declaratoria correspondiente. Y en cambio la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación de 1978, establece que se introducen requisitos de procedibilidad con la finalidad de -

brindar los elementos necesarios al Ministerio Público Federal para la persecución de los delitos fiscales.

En virtud de que la ley no dice cual es la finalidad de la declaratoria, y los informes transcritos de las Comisiones Redactoras mencionan finalidades distintas, debemos entender de todo lo anterior que, la finalidad de dicha declaratoria es poner una traba legal al Ministerio Público Federal para la persecución de los delitos fiscales, ya que siendo ésta un requisito de procedibilidad que no tiene razón de ser, por tratarse de delitos que afectan el interés público y no tienen porque quedar al arbitrio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público su persecución, dado el perjuicio patrimonial que causan a la sociedad.

C A P I T U L O   I V .

DELITOS TIPIFICADOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

I. CONTRABANDO.

A) CONCEPTO.

Contrabando significa lo que va contra el bando, es decir, en las líneas fronterizas divisorias entre países; lo que va en contra de uno u otro lado de la línea de bando. Podríamos establecer que, el contrabando es una operación generalmente clandestina, consistente en la importación o exportación de dinero, bienes o mercancías contra las normas legales vigentes, y en fraude a la Hacienda Pública, su fundamento es siempre de carácter económico.

B) REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR PARA PROCEDER PENALMENTE --  
CONTRA LAS PERSONAS QUE COMETEN ESTE DELITO.

El artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente al 31 de diciembre de 1982, establece que para proceder penalmente contra las personas -- que cometen este delito, se requiere que, previamente, la -- Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare que el fis

co ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio.

Por lo que respecta a los hechos equiparables al contrabando a los que hace mención el artículo 51 de la ley en cita, el mismo artículo 43 en su fracción I, establece que para proceder penalmente en contra de las personas que realicen los actos tipificados en el referido artículo - 51 en todas sus fracciones, será necesario que, previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela.

El Código Fiscal de la Federación actual, - en su artículo 92 fracción II, establece el mismo requisito de procedibilidad para el delito de contrabando, que el Código de la materia vigente hasta el 31 de diciembre de 1982; y en lo que se refiere a los hechos equiparables al contrabando y que se castigan con las mismas penas, también requiere que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previamente formule la querrela correspondiente para poder proceder penalmente en contra de quien haya cometido estos delitos.

De lo anterior, se desprende que, una vez que se ha cometido el delito de contrabando en cualquiera de las formas descritas por la ley, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, no propone al Ministerio Público Fe-

deral la declaratoria o querrela aludidas en los artículos - citados, dicha autoridad no podrá proceder penalmente contra los delincuentes, así se trate de un cuantioso perjuicio que se cause al erario, quitándole con esto, la actividad ministerial que por ley tiene el Ministerio Público.

## II. DEFRAUDACION FISCAL.

### A) CONCEPTO.

El término defraudación en el campo fiscal, se refiere a la acción o maquinación de las personas que eluden o burlan el pago de los impuestos o contribuciones correspondientes. Al respecto el maestro Abdón Hernández Esparza, define en los siguientes términos: "comete el delito de defraudación el que haciendo uso de engaño o aprovechándose de un error omite total o parcialmente el pago de los impuestos". (20)

En síntesis, la defraudación fiscal estriba en que, el contribuyente se vale de cualquier medio para omitir el pago total o parcial de los impuestos, en detrimento de los intereses del pueblo.

---

(20) HERNANDEZ ESPARZA, Abdón. El Delito de Defraudación Fiscal. Edit. Botas, México, 1962. p. 48.

B) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

El artículo 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, establece que, para poder proceder penalmente el Ministerio Público Federal en contra de las personas que cometieron el delito de defraudación fiscal, establecido en el artículo 71 del ordenamiento legal invocado, y los hechos equiparables que se establecen en el artículo 72, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formule previamente la querrela correspondiente; de lo contrario, la autoridad competente, no podrá proceder.

Por lo que respecta al Código Fiscal de la Federación actual, en su artículo 92 fracción I, establece también el mismo requisito de procedibilidad de querrela, tanto para el delito de defraudación que señala el artículo 108, como para los hechos equiparables a la defraudación, que tipifican el artículo 109 de la ley invocada.

III. ENCUBRIMIENTO.

A) CONCEPTO.

El encubrimiento es la participación de --

las responsabilidades de un delito con conocimiento anterior o posterior a su ejecución, ya sea para ocultar a los autores, favorecer su fuga, impedir el descubrimiento del mismo, o aprovecharse de sus efectos. El encubrimiento, dicho en otros términos, es impedir por cualquier medio que la autoridad descubra o se dé cuenta de la comisión de un delito.

B) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

Los requisitos que se deben cumplir para proceder penalmente por la comisión de este delito, los establece la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, el cual señala que, para proceder penalmente por este delito de encubrimiento, previsto en el artículo 44-A del código en cita, es menester que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la querrela respectiva.

El delito de encubrimiento, se encuentra previsto en el artículo 96 del Código Fiscal de la Federación actual, y conforme al artículo 92 del ordenamiento citado, bastará la denuncia de hechos ante el Ministerio Público Federal formulada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por la comisión de este delito.

Cabe hacer notar que, la legislación positiva suprime a la querrela como requisito de procedibilidad que establecía el Código Fiscal anterior, e instituye la denuncia como requisito para proceder penalmente por la comisión del delito de encubrimiento.

#### IV. ROMPIMIENTO DE SELLOS.

##### A) CONCEPTO.

Entendemos por rompimiento, el hecho de rasgar, destruir o hacer pedazos alguna cosa; en el caso de rompimiento de sellos, podemos decir que, en materia fiscal, es la acción de romper, alterar o destruir sellos o marcas colocadas con una finalidad fiscal. En los artículos de la ley referentes a estos delitos, se habla también de destruir aparatos de control y máquinas registradoras de operaciones de caja, y todas las actividades enumeradas en los artículos correspondientes que se equiparan al delito de rompimiento de sellos.

##### B) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

El Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, encuentra previstos estos

delitos en los artículos 78 y 79, y de acuerdo con el artículo 43 del mismo, bastará la denuncia de hechos formulada previamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante el Ministerio Público Federal, para que se proceda penalmente por la comisión de estos delitos.

En el Código Fiscal de la Federación actual, este delito se encuentra previsto en el artículo 113, y conforme al artículo 92 del ordenamiento legal señalado, bastará tan sólo la denuncia de hechos formulada ante el Ministerio Público Federal por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que se proceda penalmente por la comisión de este delito.

En consecuencia, podemos afirmar que, tanto el Código Fiscal en vigor, como el que le precede, no existe variación alguna respecto a este hecho delictivo, teniendo como principio las mismas bases.

#### V. ELABORACION DE PRODUCTOS GRAVADOS SIN OBTENER EL PERMISO QUE EXIJAN LAS LEYES FISCALES.

##### A) CONCEPTO.

La elaboración es el conjunto de acciones

que se emplean para hacer, labrar o fabricar una cosa. Transportando al aspecto legal lo anterior, es elaborar o fabricar una cosa sin la autorización correspondiente. Cabe hacer notar que, este delito sólo es contemplado en tres fracciones del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, y no así en la legislación positiva.

B) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

El artículo 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, establece que para proceder penalmente por este delito, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela al Ministerio Público Federal, de lo contrario, no se podrá proceder contra la persona que cometió el delito en cuestión.

Este delito, no se encuentra previsto en el Código Fiscal de la Federación en vigor.

VI. FALSIFICAR, GRABAR O MANUFACTURAR MATRICES, DADOS, PUNZONES, CLICHES O NEGATIVOS.

A) CONCEPTO DE FALSIFICACION.

Es la acción por la cual se imitan, alteran, destruyen o usurpan los caracteres que acreditan la autenticidad de un documento, valor u objeto.

En este delito, que se establece en las cinco fracciones del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, se habla de - imprimir, grabar o troquelar estampillas, marbetes, calcomanías, formas valoradas o numeradas, placas o tarjetones, sin la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Estas disposiciones no son contempladas por el actual código de la materia.

#### B) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

Conforme al artículo 43 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, el requisito que se debe cumplir para proceder penalmente por la comisión de este delito, es presentar la denuncia ante el Ministerio Público Federal, sin que sea necesario que la formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; - es decir, este delito es perseguible de oficio.

En el Código de la materia en vigor, no se encuentra prevista ninguna disposición tendiente a regular -- este delito, por lo que en la actualidad no existe.

VII. USO DE ESTAMPILLAS, MARBETES, CALCOMANIAS, FORMAS VALORADAS O NUMERADAS, PLACAS O TARJETONES FALSIFICADOS.

Este delito, se encuentra previsto en el artículo 68 fracciones I, II, III, IV, del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, y habla de poseer, poner en circulación, venda-adhiera en documentos, objetos o libros para el pago de una prestación fiscal. Este delito no es contemplado por el Código Fiscal actual, dado que hoy en día, se encuentra derogada la Ley del Timbre, y por lo tanto, el delito se encuentra en desuso.

A) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

De acuerdo con el artículo 43 fracción IV del Código Fiscal de la Federación anterior al actual, bastaba la denuncia para proceder penalmente contra los que cometían este delito, hecha ante el Ministerio Público Federal, no importando si la formulaba la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que era considerado un delito perseguido de oficio.

VIII. USAR MAS DE UN NUMERO DE REGISTRO O PROPORCIONAR DATOS FALSOS PARA SU INSCRIPCION EN EL REGISTRO FEDERAL

DE CAUSANTES.

Este delito se encuentra previsto en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, así como en cuatro fracciones del artículo 110 del Código actual, y en ambos se establecen las formas en que se encuadra el delito de proporcionar datos falsos para la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

A) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

En los artículos 43 y 92 de los referidos Códigos Fiscales, respectivamente, en su fracción I se establece que, para proceder penalmente por la comisión de este delito, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formule la querrela correspondiente al Ministerio Público Federal.

IX. DELITOS QUE COMETEN LOS FUNCIONARIOS O EMPLEADOS PÚBLICOS QUE PRACTIQUEN O PRETENDAN PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS SIN MANDAMIENTO ESCRITO POR LA AUTORIDAD FISCAL COMPETENTE.

Este delito, se encuentra previsto en el -

artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, así como en el artículo 114 del Código actual. Este delito tiene como finalidad, según la Comisión Redactora del Código de 1967, el proteger a los contribuyentes y público en general, en contra del abuso de cualquier funcionario o empleado público que, sin una orden escrita expedida por la autoridad fiscal competente, abuse de su cargo, practicando o pretendiendo practicar, visitas domiciliarias, estableciéndose al efecto como pena, hasta tres años de prisión.

A) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

El artículo 43 fracción IV del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, establece como requisito para proceder penalmente por la comisión del delito en cuestión, el de presentar denuncia ante el Ministerio Público Federal. A su vez, el Código vigente establece como requisito de procedibilidad en este delito, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la querrela correspondiente. Cabe hacer notar que, existe una variación en los requisitos de procedibilidad entre el Código Fiscal actual y el que le precede, toda vez que en este último, se estableció que para proceder bastaba la denuncia correspondiente, en tanto que en el actual, establece --

más requisitos procesales, señalando que para proceder penalmente en contra de los que cometen este delito, se requerirá que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, formule la querrela correspondiente ante el Ministerio Público Federal.

X. ROBO O DESTRUCCION DE MERCANCIA QUE SE ENCUENTRA EN RECINTO FISCAL.

Este delito se encuentra previsto en los artículos 62 y 63 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, y en el artículo 115 del Código Fiscal actual, los cuales aluden a la mercancía que se encuentra en recintos fiscales, por las cuales se haya omitido el pago de impuestos, y las de importación prohibida, que se roben o que dolosamente se destruyan o averíen; en general, por mercancías que se encuentren en domicilio fiscal y por las cuales no se hayan cubierto los impuestos respectivos.

A) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

Los requisitos que se deben cumplir para proceder penalmente por la comisión de este delito, se esta-

blecen en el artículo 43 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, previendo que, bastaba la denuncia propuesta al Ministerio Público Federal para iniciar la averiguación correspondiente; por lo que respecta al Código Fiscal actual, se establece en la fracción II del artículo 92 que, para poder proceder penalmente por la comisión de el delito en cuestión, será necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declare que el fisco ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio.

#### XI. ABUSO DE CONFIANZA EN MATERIA FISCAL Y ALTERACION DE LIBROS CONTABLES.

En el Código Fiscal de la Federación actual, se instituyen en los artículos 111 y 112, nuevos delitos fiscales, y así tenemos que en el artículo 111, se establece el delito de omitir declaraciones para efectos fiscales durante dos o más ejercicios; registrar en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos, o destruir total o parcialmente libros de contabilidad que prevengan leyes mercantiles o fiscales. A su vez, el artículo 112 establece el delito en que incurre el depositario o interventor por disponer para sí, o para otro, del bien depositado, con perjuicio den interés fiscal federal.

A) REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR.

Los requisitos que se deben cumplir para proceder penalmente por la comisión de este delito, se establecen en el artículo 92 fracción I del Código Fiscal actual, y consiste en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la querrela correspondiente al Ministerio Público Federal.

## C A P I T U L O   V

LA NECESIDAD DE REFORMAR EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL -  
DE LA FEDERACION.

### I. CONSIDERACIONES SOBRE ESTE ARTICULO.

Como ya vimos en los capítulos anteriores, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en vigor, establece los requisitos que se deben cumplir, a efecto de proceder penalmente en contra de las personas que cometen delitos fiscales.

Dichos requisitos de procedibilidad son: la querrela; la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio; y la denuncia, que como veremos más adelante, no es propiamente un requisito de procedibilidad.

La querrela y la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, según la exposición de motivos de la reforma al artículo 43 (actualmente 92) del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1982, son analizadas de la siguiente manera: "se introducen importantes modificaciones que permiten ordenar sistemáticamente las disposiciones relativas a los deli

tos fiscales. De esta manera se establecen requisitos de procedibilidad únicamente para aquéllos delitos cuya comisión entraña un perjuicio patrimonial al fisco federal y respecto de los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra en mejor aptitud de brindar los elementos necesarios para su persecución. Asimismo se amplía la facultad de dicha Secretaría para solicitar el sobreseimiento del proceso respectivo, de los delitos de contrabando, encubrimiento del mismo (que actualmente se requiere denuncia para su persecución); uso de más de un número de registro; contrabando de productos exentos o de mercancías de tráfico prohibido nacionalmente, siempre y cuando se cubran integralmente (sic) las prestaciones fiscales que se hubieran originado o bien que éstas queden debidamente garantizadas."

De la anterior exposición de motivos se desprende que, se establecen requisitos de procedibilidad para delitos cuya comisión entraña un perjuicio patrimonial al fisco federal. El legislador introduce como requisito de procedibilidad una institución de derecho penal, como es el caso de la querrela, la cual es considerada por los penalistas como requisito de procedibilidad y como sinónimo de acción privada, en virtud de que, en los delitos perseguibles por querrela los efectos causados por la comi

sión de los mismos, no trasciende la esfera privada del -- ofendido, y se llega a considerar que un delito de este tipo no afecta el interés social, es decir, no trasgrede el interés público. Es el caso que, en materia de delitos fiscales, sí es afectado el interés de la colectividad, puesto que resulta evidente que el bien jurídico tutelado, es el patrimonio del estado (fisco federal), mismo que es --- aplicado a fin de satisfacer las necesidades de la sociedad; luego entonces, los delitos fiscales, en su comisión, se sobrepasa el interés privado, para convertirse en una - directa afectación al interés social.

Considerando lo anterior, es objetable - que exista una institución de carácter privado — querrelia — como requisito de procedibilidad en materia de delitos fiscales, así como también la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, que si bien no es una institución de carácter penal, fiscalmente se establece como un requisito de procedibilidad, lo que en la práctica, - ambas figuras, ocasionan un sin número de problemas al Ministerio Público Federal, ya que éste se ve impedido para actuar y en ocasiones tener que dejar en libertad a presuntos responsables de delitos fiscales, en virtud de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones, no satisface

con estos requisitos, o bien, cuando cumple con ellos, lo hace en forma extemporánea, es decir, cuando la acción penal ha prescrito.

Si bien es cierto que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el organismo que tiene a su cargo el patrimonio del pueblo, por este simple hecho, no debe quedar a su arbitrio la persecución de los delitos -- fiscales, dado que, lo que se encuentra en juego, es el interés de la colectividad, y no un interés privado; por lo que la querrela debe desaparecer del ordenamiento en cuestión, al igual que la declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, en virtud de que esta última, ya en la práctica, viene a configurar una querrela, como atinadamente lo sostiene el maestro Lerdo de Tejada, -- quien dice que "la declaración de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el sentido de que el fisco ha sufrido perjuicio constituye querrela para proceder penalmente..." (21)

Atento a lo anterior, deberá ser la denuncia o noticia formulada por cualquier persona, como único requisito para proceder en contra de quienes cometan delitos fiscales. Con esto, el Ministerio Público Federal --

---

(21) LERDO DE TEJADA, Francisco. Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado. Edit. IEESA, México, 1977. p.96.

no subordinará su actuación ministerial, esperando a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela o efectúe la declaratoria correspondiente, sino que actuará de una manera más eficaz en favor de los intereses de la so ci dad. De esta forma, siempre será ejercitada la acción pe na l que se deriva de la comisión de delitos fiscales, en -- virtud de que lo que se afecta es un interés público, tal y como lo precisa el maestro Juan José González Bustamante, - quien dice que "Si la acción penal tiene por objeto el desa r r o l l o en el proceso de una relación de Derecho Público, en los delitos en que resulta afectado el interés social, no - debe esperarse el impulso de los particulares para ponerla en movimiento. Por los propósitos que persigue y por el in te r e s que existe de que el transgresor de la ley no se sus tr a i g a a la acción de la justicia o que se pierdan los ele me n to s de prueba que han de servir para promoverla, la ac ci o n penal debe ejercitarse." (22)

Por lo que respecta al sobreseimiento, co mo facultad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito - Público para solicitarlo a la autoridad correspondiente, en los procesos penales que se sigan con motivo de la comisión de delitos fiscales, esta facultad se le deberá quitar a di cha Secretaría, toda vez que el sobreseimiento implica el -

---

(22) GONZALEZ BUSTAMANTE, Juan José. Op. Cit. p.45.

perdón en el proceso penal; y el perdón únicamente opera en los delitos de los llamados privados. En los delitos -- fiscales, desde cualquier punto de vista, no se encuentra en juego un interés privado, sino un interés eminentemente público.

En los delitos que se persiguen de oficio no opera el perdón, por considerar que afectan a la so ci dad, y el Estado reprime las conductas antisociales, a través de la imposición de penas o medidas correctivas de otra índole. Y siendo los delitos fiscales conductas que afectan evidentemente el interés público, y no a intereses particulares, se deben de perseguir por denuncia, es decir, de oficio, y como consecuencia, no debe operar el sobrese imiento del proceso penal, en virtud de que este implica el perdón, y extingue la acción penal.

## II. INCONVENIENTES PARA EL FISCO EL TENER UN ORDENAMIENTO EN ESOS TERMINOS.

Siendo el bien jurídico tutelado en los delitos fiscales el patrimonio del Estado, estamos conscien tes de que el objetivo principal del legislador al tipificar en el Código Fiscal de la Federación dichos delitos, - fué de que el fisco captara la mayor cantidad de recursos

económicos posibles, y no tener llenas las cárceles de personas que cometen delitos fiscales.

Al tipificar los delitos fiscales, anteponiendo los requisitos de procedibilidad que señala el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en vigor, no se vitaliza en nada, la política intimidatoria que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha venido manejando en materia tributaria, en virtud de que la manifiesta tibieza establecida en la ley para la persecución de los delitos fiscales, dicha política pierde su eficacia, haciéndola inoperante. Y así tenemos que, una ley en estos términos, propicia la confianza al causante para delinquir, al obligarlo únicamente a pagar la parte patrimonial, dejando sin castigar la conducta delictuosa, que es lo que la sociedad rechaza y reprime.

Se puede decir que, para intimidar a las personas, a fin de evitar la comisión de delitos fiscales, no es con la consigna de afectar parte de su patrimonio, sino con la privación de la libertad, es decir, castigando al delincuente fiscal con una pena corporal; toda vez que si consideramos que, por lo general, las personas que cometen este tipo de delitos, son personas de un nivel económico elevado, y que cuando incurren en un ilícito de esta --

naturaleza, sólo se les afecta en su patrimonio, por lo que no les importa ni les inquieta, en virtud de que la ley les permite pagar, con la consecuencia inmediata de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, solicitará el sobreseimiento de su proceso al Ministerio Público Federal, a efecto de extinguir la acción penal, y de quedar finiquitado completamente el asunto.

Todo lo anterior constituye un inconveniente para el Estado, ya que la confianza que brinda la ley al causante para delinquir, es vasta, ya que la única consecuencia que sufre la persona responsable de un delito fiscal, es que el fisco la obligue a cubrir el impuesto omitido más un cargo que, como crédito indemnizatorio, le cobra el Estado por su conducta. Sólo en casos excepcionales, cuando se trata de un delito fiscal en el que no lleva en forma manifiesta una carga fiscal, se le priva al autor de la libertad.

Esto causa un perjuicio al fisco, y como consecuencia a la sociedad, quien en último de los casos es la que sufre los efectos que causan la comisión de delitos fiscales, al carecer el Estado de recursos financieros para satisfacer las necesidades colectivas.- Ante tal circunstancia, un ordenamiento de esta naturaleza

za, en lugar de que el fisco capte más recursos económicos, capta menos, por la confianza y facilidades que otorga la ley al contribuyente, para el incumplimiento de sus obligaciones fiscales. Por tanto, lo que necesita el Estado es una política fiscal más eficaz, no fincada en el aumento de impuestos, sino basada en exigir el exacto pago de los impuestos establecidos, y que si voluntariamente los contribuyentes no lo hacen bajo la prerrogativa que el Estado les confiere, aplicar la ley con el debido rigor, a fin de conseguir que, primeramente se pague los impuestos omitidos, y en segundo término, que el causante no vuelva a incurrir en este tipo de delitos, imponiéndole una pena corporal.

En atención a lo anterior, consideramos que es necesario suprimir los requisitos de procedibilidad a que hemos aludido, reformando de fondo el precitado artículo; así el fisco, captaría más recursos económicos para satisfacer las necesidades de la colectividad.

### III. BENEFICIO QUE RECIBIRIA EL FISCO AL REFORMAR EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Los beneficios que recibiría el fisco al reformar el mencionado artículo, suprimiendo los requisitos

de procedibilidad que se establecen en el mismo, y dejando como único requisito la denuncia, que acarrearía como consecuencia que, todos los delitos fiscales se persiguieran de oficio, quitando, con ello, las facultades que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para solicitar el sobreseimiento de los procesos que se sigan como resultado de la comisión de delitos fiscales; en principio, el fisco se beneficiaría porque seguiría con su política intimidatoria, dirigida hacia el contribuyente, levantando con ello la iniciativa de este último a pagar voluntariamente, porque de lo contrario, independientemente de que se le cobraría el crédito fiscal, por cualquier medio legal; se le seguiría un proceso penal, y ya no habría forma de arreglo para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pudiera solicitar el sobreseimiento del proceso, por lo que consideramos que la política intimidatoria, característica de dicha dependencia pública, seguiría adelante y se fortalecería aún más.

Cabe hacer notar que, de la comisión de un delito fiscal, por lo general, se derivan dos procedimientos: uno administrativo y uno penal, lo cual no lesiona en lo absoluto lo establecido por el artículo 23 de la Constitución General de la República, como acertadamente lo afirma el maestro Manuel Rivera Silva, quien dice que:

"La duplicidad de estimaciones no lesiona el principio del artículo 23 constitucional, que prohíbe, ser juzgado dos veces por el mismo delito, mas no ser juzgado una vez por lo que de criminal tiene un acto y otra por la infracción administrativa que concurrentemente con el delito se puede presentar." (23)

Por otra parte, considerando que el tipo de personas que cometen esta clase de delitos, son por lo general de una posición económica desahogada, es decir, -- son gente de bastantes recursos financieros, y el obligarles a pagar no les afecta mayormente en nada, puesto que -- dinero les sobra, en el momento en que se vean privados de la libertad, y se den cuenta de que no hay arreglo, en virtud de que sus procesos se seguirían de oficio, creemos -- que dichas personas pensarían detenidamente antes de cometer un delito fiscal, porque si en algo se percata una persona para realizar determinada conducta ilícita, es que como consecuencia de la misma, se le tenga que privar de la libertad, y con ello, "el Estado puede castigar al infractor mediante diversos medios, pero siempre con el fin último de reprimir, intimidar y penar al infractor y prevenir la misma conducta antijurídica en otras personas."(24)

---

(23) RIVERA SILVA, Manuel. Los Delitos Fiscales Comentados. Ediciones Botas, México, 1949. p.29.

(24) DE LA GARZA, Sergio Francisco. Op. Cit. p. 842.

Con esto se evitaría que las personas -- deliberadamente cometieran delitos fiscales, y como consecuencia, el fisco captaría mayores recursos económicos, ya que los contribuyentes cumplirían con sus obligaciones fiscales de manera espontánea y oportuna. También se beneficiaría la misma sociedad, porque el Estado tendría más recursos para satisfacer las necesidades de la colectividad. Y por lo que respecta al Ministerio Público Federal, como representante social, no tendría trabas legales de ninguna especie para poder actuar, y perseguir a las personas que han cometido este tipo de delitos.

#### IV. TERMINOS EN QUE DEBERIA QUEDAR EL ARTICULO MULTICITADO.

Artículo 92.- Para proceder penalmente por los delitos previstos en este capítulo, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal, quedando obligada la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a proporcionarle de inmediato, la cuantificación, en su caso, del monto del perjuicio sufrido.

## C O N C L U S I O N E S

- 1.- El delito fiscal es, toda acción u omisión típica, an-  
tijurídica y culpable, imputable a una persona que --  
trae como consecuencia el perjuicio del interés fis--  
cal del Estado.
  
- 2.- Conforme a lo previsto por el artículo 104 de la Cons-  
titución General de la República, y el artículo 41 de  
la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, los deli-  
tos fiscales son de orden federal, por encontrarse en  
juego intereses de la federación.
  
- 3.- El Código Fiscal de la Federación adopta como requisi-  
tos de procedibilidad: la querrela, la declaratoria -  
de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, y  
la denuncia.
  
- 4.- Los delitos que se persiguen por querrela son: accio-  
nes que se equiparan al delito de contrabando; defrau-  
dación fiscal; acciones equiparables al delito de de-  
fraudación fiscal; hacer mal uso de la clave del Re--  
gistro Federal de Contribuyentes; hacer mal uso de --  
los Libros de Registro de Contabilidad; omitir decla-  
raciones para efectos fiscales; abuso de confianza --

cómetido por el depositario o interventor, con perjuicio del interés fiscal; practicar visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente; omisión de solicitar la inscripción o la de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes; no rendir al citado registro los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad; usar más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes; destrucción de los Libros de Contabilidad.

5.- Los delitos que se persiguen por declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio son: contrabando en todas sus modalidades; apoderamiento de mercancía que se encuentra en recinto fiscal.

6.- Los delitos que se persiguen por denuncia son: encubrimiento; la tentativa de los delitos fiscales.

7.- La naturaleza jurídica de los delitos fiscales es de orden público, en virtud de que lo que se afecta en la comisión de los mismos, es el patrimonio del Estado y el interés social.

8.- Tomando en cuenta que en los delitos perseguibles a petición de parte, es potestativo para el agraviado -

el formular o no la querrela correspondiente, facultad que le concede el legislador por considerar que, el interés que se vulnera en esta clase de delitos es de carácter privado. Es evidente que tratándose de delitos fiscales, no debe dejarse al arbitrio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el formular o no la querrela ante el Ministerio Público Federal, en virtud de que lo que se perjudica en la comisión de estos delitos, es el interés público; por lo que estimo se debe suprimir la querrela como requisito de procedibilidad para la persecución de los delitos fiscales.

- 9.- La declaratoria de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, técnicamente hablando en la práctica, constituye una querrela, por lo que se debe suprimir como requisito de procedibilidad, dentro del capítulo de los delitos fiscales.
- 10.- En materia de delitos, cuando se persiguen por querrela, procede que el agraviado otorgue el perdón en favor del delincuente en cualquier etapa del procedimiento, hasta antes de que el Ministerio Público formule conclusiones. En tal virtud, tratándose de delitos fiscales, el ofendido es la sociedad misma, por

lo que la ley no debe otorgar facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para solicitar el sobreseimiento de los procesos penales que se sigan con motivo de la comisión de este tipo de ilícitos, ya que el sobreseimiento surte los mismos efectos que el perdón — ambos extinguen la acción penal —, por lo que considero se le debe suprimir a dicha dependencia esa facultad, ya que el ofendido, en este caso, es la sociedad.

11.- Dado que existe un evidente interés público afectado en la comisión de delitos fiscales, se debe conservar en el capítulo referente a la persecución de dichos delitos, únicamente la denuncia o noticia formulada por cualquier persona ante el Ministerio Público Federal, para que éste pueda actuar de inmediato en favor del interés de la colectividad.

12.- Con la reforma propuesta al artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, la política fiscal ejercida por el Estado, se fortalecería eficazmente al reprimir, intimidar y castigar a las personas que cometen delitos fiscales, así como prevendría la misma conducta antijurídica en otras personas.

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

- ARILLA BAS, Fernando. El Procedimiento Penal en México. - Editorial Kratos, México, 1981.
- BIELSA, Rafael. Compendio de Derecho Público Constitucional, Administrativo y Fiscal. Editorial Buenos Aires, Buenos Aires, 1952.
- CASTELLANOS TENA, Fernando. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, México, 1971.
- CODIGOS DE PROCEDIMIENTOS PENALES. Editorial Porrúa, México, 1982.
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Editorial Porrúa, México, 1982.
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SUS REFORMAS. Tomo I, - 2a. Edición, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1982.
- CODIGO PENAL. Editorial Porrúa, México, 1982.
- COLIN SANCHEZ, Guillermo. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Editorial Porrúa, México, - 1980.
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. -- Editorial Porrúa, México, 1980.
- DE JUANO, Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. Ediciones Molanchuno, Rosario, 1963.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1981.
- DICCIONARIO ENCICLOPEDICO SALVAT. Tomo X, Salvat Editores, México, 1977.
- GARCIA RAMIREZ, Sergio y ADATO DE IBARRA, Victoria. Pronuario de Proceso Penal Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1982.
- GIORGETTI, Armando. Evasión Tributaria. Editorial De Palma, Buenos Aires, 1967.

- GONZALEZ BUSTAMANTE, Juan José. Principios de Derecho Procesal Penal Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1971.
- GONZALEZ DE LA VEGA, René. Comentarios al Código Penal. -- Cárdenas Editores y Distribuidores, México, 1975.
- GONZALEZ DE LA VEGA, Francisco. Código Penal Comentado. -- Editorial Porrúa, México, 1976.
- GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones. Editorial Cajica, Puebla, 1977.
- HERNANDEZ ESPARZA, Abdón. El Delito de Defraudación Fiscal. Ediciones Botas, México, 1972.
- JARACH, Dino. Curso de Impuestos. Liceo Profesional Cima, - Buenos Aires, 1957.
- JIMENEZ DE ASUA, Luis. La Ley y el Delito. Editorial Sudamericana, Buenos Aires, 1976.
- LERDO DE TEJADA, Francisco. Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado. Editorial IEESA, México, 1977.
- LEY ADUANERA. Editorial PACSA, México, 1982.
- LOMELI CERESO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa, México, 1979.
- . Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal. Editorial CECSA, México, 1961.
- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editado por la UASLP, San Luis Potosí, 1979.
- MORALES LOPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial Porrúa, México, 1979.
- PORRAS Y LOPEZ, Armando. Derecho Fiscal. Textos Universitarios, México, 1976.
- RABASA, Emilio O. y CABALLERO, Gloria. Constitución de los Estados Unidos Mexicanos Comentada. Editorial Amatl, México, 1982.

RIVERA SILVA, Manuel. Delitos Fiscales Comentados. Ediciones Botas, México, 1949.

-----, El Procedimiento Penal. Editorial -  
Porrúa, México, 1973.

RODRIGUEZ DE LA MORA, Fernando. Comentarios al Nuevo Código Fiscal de la Federación. Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, 1967.

TRUEBA URBINA, Alberto y TRUEBA BARRERA, Jorge. Nueva Legislación de Amparo. Editorial Porrúa, -  
México, 1981.