

328

24'



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

CONSIDERACIONES LEGALES SOBRE EL DELITO  
PREVISTO EN EL ARTICULO 115 BIS, DEL  
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

" EL DELITO DE LAVADO DE DINERO "

T E S I S

Que para obtener el Título de  
LICENCIADO EN DERECHO

Presenta:

ROSA ESTELA GARCIA WHEELER

**FALLA DE ORIGEN**

México, D. F.

1991.



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 está 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.

CONSIDERACIONES LEGALES SOBRE EL DELITO PREVISTO EN EL --  
ARTICULO 115 BIS. DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

C A P I T U L O I

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

- a).- *Objetivo y Fines*
- b).- *Dualidad del ilicito Fiscal.*

C A P I T U L O II

LOS DELITOS FISCALES.

- a).- *Naturaleza Jurfdica del delito fiscal.*
- b).- *Las Contribuciones.*
- c).- *Los delitos fiscales en particular.*
- d).- *Intervención de la autoridad hacendaria en los delitos fiscales.*

C A P I T U L O III

NOCIONES TECNICO JURIDICAS DEL DELITO.

- a).- *Estructura del ilicito penal.*
- b).- *Las leyes penales.*

- c).- *Los elementos del delito*
- d).- *Formas de aparición del delito.*

#### C A P I T U L O   I V

#### EL DELITO DE LAVADO DE DINERO.

- |                             |                          |
|-----------------------------|--------------------------|
| a).- <i>Conducta</i>        | e).- <i>Culpabilidad</i> |
| b).- <i>Tipicidad</i>       | f).- <i>Punibilidad</i>  |
| c).- <i>Antijuridicidad</i> | g).- <i>Tentativa</i>    |
| d).- <i>Imputabilidad</i>   | h).- <i>Participes</i>   |

#### C A P I T U L O   V

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

#### C I T A S   B I B L I O G R A F I C A S .

**ESTA TESIS SE ELABORO EN EL  
SEMINARIO DE DERECHO PENAL  
BAJO LA DIRECCION DEL LIC.  
MARIO ALBERTO TORRES LOPEZ.**

DEDICO ESTA TESIS A LOS PROFESORES DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, POR SU DESINTERESADA COMPRESION, APOYO Y LOS CONOCIMIENTOS QUE GENEROSAMENTE ME BRINDARON EN SUS CLASES. A TODOS ELLOS MUCHAS GRACIAS.

ESPECIALMENTE, EN ORDEN ALFABETICO:

MIGUEL ACOSTA ROMERO

JOSE MANUEL ANCONA TELLAECHÉ

EDUARDO ANDRADE SANCHEZ

CARLOS ARELLANO GARCIA

VICTOR MANUEL AVILA CENICEROS

JOSE ANTONIO CAMACHO ROMERO

RAUL CAREANCA Y RIVAS

LEOBA CASTAÑEDA RIVAS

JESUS CASTAÑON RODRIGUEZ

RAFAEL CASTILLO RUIZ

VICTOR MANUEL CASTRILLON Y LUNA

EFREN CERVANTES ALTAMIRANO

RUBEN DELGADO MOYA

EDMUNDO ELIAS MUSI

JORGE ESCAIT KARAM

DAVID GARAY MALDONADO

VICTOR CARLOS GARCIA MORENO

RICARDO GARCIA VILLALOBOS

GIL GIL MASSA

CIPRIANO GOMEZ LARA

JULIAN GUITRON FUENTEVILLA

PEDRO HERNANDEZ SILVA

JOSE FRANCISCO HERNANDEZ SILVA

ARNANDO HERRERIAS TELLEPIAS

MARIO ALBERTO LAGUNA SANDOVAL

IVAN LAGUNES PEREZ

RICARDO LANDERO SIGRIST

JOSE DE JESUS LEDESMA URIBE

MA. DE LA LUZ LIMA MALVIDO

JOSE DE JESUS LOPEZ MONROY

BERTHA BEATRIZ MARTINEZ GARZA

AGUSTIN MARTINEZ MARTINEZ

OSBAHAL MASCARUA BARRAGAN

HECTOR MOLINA GONZALEZ

ALEJANDRO MONTAÑO SALAZAR

FRANCISCO NAVARRO ORTIZ

ELSIEE NUÑEZ CARPIO

JORGE OLIVERA TORO

MANUEL OVILLA MANDUJANO

MANUEL R. PALACIOS LUNA

JUAN PEREZ ABREU JIMENEZ

HECTOR PEREZ AMADOR BARRON

BERNARDO PEREZ FERNANDEZ DEL C.

OTHON PEREZ FERNANDEZ DEL C.

CARLOS F. QUINTANA ROLDAN

FRANCISCO QUIROZ ACUÑA

ULISES RAMIREZ GIL

HECTOR RIESTRA CORDOVA

RENE RAMON ROSALES H.

MARTHA RODRIGUEZ ORTIZ

MANUEL RUIZ DAZA

SALVADOR RUIZ DE CHAYEZ S.

VIRGILIO SERRANO PEREA.

JUAN SILVA MEDA

MARIO ALBERTO TORRES LOPEZ

HUMBERTO ENRIQUE TIRADO G.

ALVARO UFIBE SALAS

GUILLERMO VAZQUEZ ALPARO

MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES

CARLOS VIDAL RIVEROLL

JULIO ZURIGA MONGE.



A MIS HIJOS

JORGE ANTONIO, MARCELA Y GABRIELA REBECA,  
COMO MUESTRA DE MI CARIÑO Y AGRADECIMIENTO  
POR TODO EL AMOR QUE LES TENGO.

A MIS HERMANOS

JOSEFINA, SYLVIA Y JORGE  
POR EL CARIÑO Y COMPRENSIÓN  
QUE SIEMPRE NOS HA  
DADO.

AGRADEZCO A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO  
DE LA COMISION DE VIALIDAD Y TRANSPOR  
TE URBANO DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRI  
TO FEDERAL, TODA SU PACIENCIA Y APOYO.

ESPECIALMENTE AL LIC. LUIS COUDURIER  
SAYAGO, GERENTE DE SERVICIOS LEGALES  
TODAS SUS ATENCIONES Y VALIOSAS ENSE  
ÑANZAS.

Y QUE DECIR A TODOS MIS AMIGOS  
QUE DE ALGUNA FORMA ME ALEN-  
TAN A SEGUIR Y HACER REALIDAD  
ESTE DIA.

A TI MARGARITA PLIEGO CON TODO  
MI CARIÑO, PUES SIN TU AYUDA  
NO HUBIERA REALIZADO ESTE TRA-  
EJO. GRACIAS.

*C A P I T U L O I*  
*I N T R O D U C C I O N*

## CAPITULO I

### INTRODUCCION

#### A) OBJETIVO Y FINES.

El Código Fiscal de la Federación es uno de los ordenamientos legales que con inusitada frecuencia sufre reformas, adiciones y derogaciones. Tal vez esto obedece, sin lugar a dudas, al deseo de los órganos de estado de adecuar el sistema fiscal a las necesidades que año con año se presentan en la materia y evitar caer así ante leyes caducas, obsoletas o ineficaces. Sabido es que nuestro ordenamiento fiscal federal se conforma con una serie de grupos de disposiciones que se refieren a los principios generales de las contribuciones, las facultades de las autoridades fiscales, las obligaciones de los contribuyentes, las infracciones y delitos en materia fiscal y los procedimientos y recursos de índole fiscal, dentro de estos apartados que conforman el Código Fiscal de la Federación, de particular interés resulta el que corresponde a los delitos en materia fiscal, pues forman parte del todo también resultar reformados, adicionados o derogados sus componentes. Específicamente planteamos en este trabajo una de las adiciones que sufrió el capítulo de los delitos fiscales, con la inclusión del artículo 115 bis, adición que se presentó según Decreto publicado en el Diario Oficial el día 31 de diciembre de 1988, con vigencia a partir del 1º de enero de 1989, mediante la cual se crea una figura delictiva que plantea innumerables hipótesis de comisión, según las dos fracciones o incisos que la conforman:

Artículo 115 bis.- Se sancionará con pena de tres a nueve años de prisión, a quien a sabiendas de que una suma de dinero o bienes de cualquier naturaleza, provienen o representan el producto de alguna actividad ilícita

ta:

I. Realice una operación financiera, compra, venta, garantía, depósito, transferencia, cambio de moneda o, en general, cualquier enajenación o adquisición que tenga por objeto el dinero o los bienes antes citados, con el propósito de:

- a) Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales;
- b) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate;
- c) Alentar alguna actividad ilícita o
- d) Omitir proporcionar el informe requerido por la operación; o

II. Transporte, transmita o transfiera la suma de dinero o bienes mencionados, desde algún lugar a otro en el país, desde México al extranjero, o del extranjero a México, con el propósito de:

- a) Evadir, de cualquier manera, el pago de créditos fiscales;
- b) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate;
- c) Alentar alguna actividad ilícita, o

- d) Omitir proporcionar el informe requerido por la operación.

Las mismas penas se impondrán a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las dos fracciones anteriores, que tengan por objeto la suma de dinero o los bienes señalados por las mismas, con conocimiento de su origen ilícito, cuando éstos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes y dichos actos tengan el propósito de:

- a) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate, o
- b) Alentar alguna actividad ilícita.

Este ilícito penal se conoce en el lenguaje común como "Delito de Lavado de Dinero", con lo cual se pretende dar la idea de que el dinero que proviene de actividades ilícitas (sucias), aparentemente tiene como origen actividades permitidas por los ordenamientos legales, esto es, de actividades limpias. Esto quiere decir que la naturaleza de este ilícito penal se hace consistir básicamente a una apariencia que se da sobre las fuentes de recursos económicos que una persona obtiene, apariencia mediante la cual se ocupa, que los recursos provienen de actividades u operaciones prohibidas por nuestros ordenamientos legales. No podemos dejar pasar por alto la mención de que la creación de la figura delictiva prevista en el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, obedeció realmente a un reclamo de la sociedad frente al alarmante incremento de las actividades del narcotráfico, sabido es que son por demás lucrativos, basta con hacer un recuento de las principales noticias que en la materia se --

presentaron en los años anteriores a 1989, para percatarse de que -- nuestras autoridades en innumerables ocasiones debían permanecer pasivas ante los hechos en los cuales era evidente que, recursos financieros y económicos, tenían como fuente principal las actividades del -- narcotráfico, pero no existía la posibilidad de acreditarlo con certeza, porque los hechos se habían consumado sin dejar huella alguna.

Por demás escandalosos fueron varios casos de narcotraficantes que utilizaban a empresas fantasma, personas, o utilizaban operaciones financieras simuladas para públicamente hacer rotorios sus ingresos, como resultado de actividades comerciales permitidas. Es así como surge el Artículo 115 bis, del Código Fiscal de la Federación, - cuyo estudio se realizará en este trabajo.

Con lo dicho no debe entenderse que la figura delictiva de mérito sea del todo coartada, porque no basta con que una materia deba ser regulada por nuestras disposiciones legales, como en el caso, -- sino es menester que además de la exigencia social de crear una figura delictiva, esa exigencia sea plasmada en forma correcta en la ley que se está creando, porque de esta forma existirá concordancia entre la exigencia social y la actividad del legislador. En el caso que -- nos ocupa creemos justificada la exigencia social, pues no se debe -- permitir que quienes se dedican a actividades ilícitas, no sólo el -- narcotráfico mediante una avidez de maquillaje, impunemente se presenten ante la sociedad como afortunados poseedores de negocios, pues -- si ello se permite, estaríamos negando los valores mínimos e indispensables que requiere un grupo social, como con los referentes a que el individuo debe tener la conciencia de quien se dedique a vivir del delito por ser éste su principal o única fuente de ingresos, será perseguido por las Autoridades del Estado. No obstante, creemos que la -- forma en que fue estructurada la figura delictiva del lavado de dinero, está mucho más allá de lo que hubiera podido esperarse, pues a -- nuestro juicio, el legislador incurrió en incorrecciones técnicas que



de alguna forma vienen a restringir la consecución de los fines que originalmente se buscaban, como a continuación señalamos:

De acuerdo con nuestro Sistema Constitucional, el legislador cuenta con amplia libertad para considerar y calificar como delito cualquier hecho o comportamiento que a su juicio deba serlo, y a señalar las penas que considere convenientes, con las únicas limitantes - de que no puede considerarse como delito la mera expresión de ideas, (artículos 6º y 7º)\*, y el impago de deudas de carácter civil (artículo 17)\*; y con la limitante de no establecer la pena de muerte a casos fuera de los previstos en el párrafo III del artículo 12\*, y, de no señalar las penas a que se contrae el primer párrafo del numeral Constitucional citado. (1)

Artículo 6º.- La manifestación de las ideas no será objeto de ninguna inquisición judicial o administrativa, sino en el caso de que ataque a la moral, los derechos de tercero, provoque algún delito o perturbe el orden público; el derecho a la información será garantizado por el Estado.

Artículo 7º.- Es inviolable la libertad de escribir y publicar escritos sobre cualquier materia. Ninguna ley ni autoridad puede establecer la previa censura, ni exigir fianza a los autores o impresores, ni coartar la libertad de imprenta, que no tiene más límites que el respeto a la vida privada, a la moral y a la paz pública. En ningún caso podrá secuestrarse la imprenta como instrumento del delito.

Las leyes orgánicas dictarán cuantas disposiciones sean necesarias para evitar que so pretexto de las denuncias por delitos de prensa, sean encarcelados los expendedores

"papeleros", operarios y demás empleados del establecimiento de donde haya caído al serito demuestrado, a menos que se demuestre previamente la responsabilidad de aquéllos.

Artículo 17.- Ninguna persona podrá hacerse justicia -- por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plera ejecución de sus resoluciones.

Nadie puede ser apasionado por deudas de carácter puramente civil.

Artículo 22.- Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.

No se considerará como confiscación de bienes, la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o pa

ra el pago de impuestos o multas, ni el decaimiento de los bienes, en caso de enriquecimiento ilícito, en los términos del artículo 169.

Queda también prohibida la pena de muerte por delitos políticos, y en cuanto a los delitos, sólo podrá imponerse al traidor a la Patria en guerra extranjera, al parricida, al homicida con alevosía, premeditación y ventaja, al incendiario, al plagiarlo, al salteador de caminos, al pirata y a los reos de delitos graves del orden militar.

Dentro de este sistema conviene hacer la crítica de que la ley fundamental concede amplísimas facultades al legislador para crear figuras delictivas y con ello calificar de delictivo al hecho concreto, lo cual nos parece incorrecto, porque en la calificación de un hecho como delito, debe atenderse al carácter nocivo que éste representa hacia los ideales, bienes y valores de una comunidad; podríamos pensar que de acuerdo con las facultades constitucionales, el legislador podría considerar como delito, hechos que no revisten nocividad social alguna, como por ejemplo: Un simple saludo de manos, y desde el punto de vista estrictamente legal, sería delito. Y en muchos casos podemos apreciar que esa situación existe y se presenta.

Otra de las cuestiones primordiales que se han de considerar como previas a una crítica seria sobre la labor legislativa, es la de que la autoridad legislativa debe determinar concretamente cuáles son los objetivos necesarios de un sistema de cosas existentes o por existir; esto es, el legislador puede crear leyes para regular o corregir situaciones o fenómenos que se van presentando en la vida de los grupos sociales, o crear disposiciones para prevenir esas situaciones o fenómenos.

Ante todo este orden de ideas, debemos criticar que la figura delictiva a que se refiere el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, plantea innumerables hipótesis cuya actual presencia como fenómeno social tal vez sea muy cuestionable; con ello queremos dar la idea de que la creación del citado artículo obedezca más bien a la idea de prevenir que se corrija un estado de cosas ya dado. -- Una simple lectura del precepto de mérito nos lleva necesariamente a un primer planteamiento que podemos expresar en el sentido de que es por demás compleja la estructura del artículo 115 bis, al integrarse con dos fracciones y diversos incisos cada una de ellas, incisos que a su vez contienen dos o más hipótesis consisivas y en las que se utilizan términos poco técnicos e inadecuados en un trabajo de técnica legislativa, como es la redacción de las leyes, en donde a manera de ejemplo, en la fracción II, inciso b) e inciso a) del último párrafo, se hace referencia a "disfrutar", consideramos que el trabajo legislativo hubiera rendido mayores frutos de haber descrito el legislador todas las hipótesis consisivas del delito en forma individual y a través de fracciones para cada una de ellas, a manera de como se hace -- con los fraudes específicos que encontramos señalados en el artículo 387 del Código Penal, porque permite mayor apreciación sobre el alcance de la figura delictiva y a la vez permite su exacta interpretación todo ello en aras de la seguridad y legalidad jurídicas; no obstante, y aunque la tarea presente dificultades, la ley debe ser enfrentada para su análisis y estudio, tal como fue concebida por su creador el legislador.

Ahora bien, podemos decir que la figura delictiva que se analiza, está previendo o contemplando un nuevo fenómeno criminal y al respecto Fernández Aíbor señala:

"La representación de la justicia, en el frontispicio de sus palacios, empuñando la espada, la balanza y con los ojos vendados, se ha convertido en nuestros días en un -

sarcasmo. Determinadas conductas chocan a los administradores de la justicia, que no pueden aplicar la espada por la rigidez de los anticuados textos punitivos; la balanza ha perdido el fiel y la vanda cada vez es mas transparente. El jurista estrechamente familiarizado con el tecnicismo legal corre peligro, en el transcurso de los años, de convertirse en un autómatas con olvido inconsciente de lo que debe ser su norte profesional: el derecho orientado a la justicia. Si en un determinado momento observa que este norte se ha perdido, que el rumbo no es el correcto, -- trata de corregirlo; en sus reflexiones sobre la norma vigente, trata también de imprimirle nuevas orientaciones para que ésta sea justa. No sucede lo mismo con la colectividad social que si observa que la justicia no es igual para todos, pierde su confianza en ella.

Esta situación se está produciendo en nuestra sociedad, ante la aparición de nuevas formas de delincuencia económica que no tienen fácil acomodo en los textos punitivos. La corrupción y el llamado delito económico, hallan campo abonado en nuestros días y la administración de justicia encuentra serias dificultades en la persecución del poderoso que detenta, en la sociedad de consumo, influencias que entremezclan la economía y la política". (1)

Nos proponemos llevar a cabo un análisis técnico jurídico sobre la figura delictiva cuya transcripción se ha hecho con antelación, no sin antes contemplar la situación de que el delito de lavado de dinero, desde el punto de vista formal, es un delito fiscal por virtud de que está contemplado dentro del ordenamiento tributario, esto es, dentro del Código Fiscal de la Federación; aunque desde el punto de vista substantivo, no todos los ilicites que plantea esta figura pueden considerarse fiscales, pues no en todas las hipótesis aparece el fisco federal como sujeto pasivo del delito. De ahí que formalmente --

el delito de lavado de dinero sea fiscal, aunque materialmente, en lo general no lo es, porque en la mayor parte de las hipótesis conativas no es la hacienda pública la que resulta dañada. Sobre este particular conviene exponer lo siguiente:

"El bien jurídico protegido en el delito fiscal, es el patrimonio, igual que en el delito de estafa, si bien se trata de un patrimonio concreto, el Erario Público. Conviene advertir que la lesión patrimonial que produce el delito fiscal, no es la extraña una disminución de valor económico en el Erario Público, sino que afecta, como resultado propio de uno de los más genuinos delitos económicos, a toda una política económica y social que incide sobre el ahorro, la inversión, la distribución de la renta nacional, etc.. Igualmente tiene interés en señalar que no es el derecho de crédito, que la Hacienda estatal o local ostenta como contrapartida de la deuda tributaria del contribuyente, lo que constituye objeto de protección directa con el delito fiscal, sino el patrimonio lo que constituye objeto de protección directa con el delito fiscal, sino el patrimonio, como lo prueba la necesidad del perjuicio patrimonial, como veremos más adelante. En otras palabras, no basta lesionar el derecho de crédito, sino que es necesario producir un perjuicio patrimonial a la Hacienda estatal o local.

Sujeto pasivo del delito lo será "el Estado o Ente local que, según los casos, aparece como sujeto activo de la obligación tributaria, es decir, como acreedor de la prestación pecuniaria en que consiste normalmente el contenido de tal obligación" y cuyo patrimonio ha sido lesionado. (3)

"Observa en fecha reciente Figueredo Díaz, en un acertado trabajo, que la creciente complejidad de las relaciones de la vida moderna, muestra la tendencia del legislador - tanto más avanzada, cuanto más viejo se revela el Código Penal del respectivo país- a poner el aparato de las sanciones - criminales al servicio de los más diversos fines de la política social (económica, financiera, fiscal, sanitaria, - educativa, ecológica, etc.). De esta manera surge el moderno fenómeno de la sobrecriminalización, hipercriminalización o inflación incriminatoria. Sin embargo -añade, -- la experiencia demuestra que, al ceder a las tentaciones - de la criminalización nuestras esperanzas de, por su mediación, controlar y dominar el aumento de la criminalidad, - quedan defraudadas; en realidad, tal proceso "lanza al mayor descrédito sobre el derecho penal y la función que primordialmente le incumbe de protección de los valores fundamentales de la comunidad, olvidando que aquél sólo debe intervenir como última ratio de la política social."

Ahora bien, estas palabras del citado autor, a nuestro entender, no suponen una negativa a ultranza de toda nueva criminalización; prueba de ello es que, más adelante, se observa la existencia también - de un proceso paralelo de criminalización o, mejor aún, de necercriminalización. Por ello, para contestar al primer interrogante del que hemos arrancado, debemos centrar la cuestión sobre la consideración de si las infracciones tributarias deben o no ser consideradas como contrarias a los valores fundamentales de la comunidad de nuestros días.

Es evidente que las nuevas estructuras sociales obligan a modificaciones, en ocasiones substanciales, de las leyes penales. Es verdad que en determinados estamentos sociales aún predomina la idea de considerar mucho más graves las conductas delictivas que podríamos denominar clásicas; pero es posible que esta idea trate de mantener, por conve-

niencia de algunos que pretenden distraer la atención de los demás, para enmascarar sus actividades defraudatorias acudiendo a una "legitimada" picaresca con argumentos variados. A este respecto, recuerda Legros, que no hace mucho que los fraudes fiscales eran considerados como una especie de legítima defensa del individuo contra el Estado; sin embargo -añade- "hoy, sobre todo para los jóvenes, aparecen como normalmente más reprobables que ciertas infracciones "old-time". Estas últimas palabras evidencian que los parámetros marcados por la clase económicamente dominante, que trata de imponer sus esquemas no son fáciles de aplicar a una sociedad en vías de desarrollo, ya que esta nueva sociedad persigue como uno de sus fines más importantes, la creación de nuevas estructuras que hagan prevalecer las necesidades de una economía nacional en beneficio del ciudadano medio, por encima de las exigencias del Capital. La realidad es muy difícil de subordinar a conductas tipificadas por el grupo predominante en otro momento histórico, que prevaleciendo de su situación, impuso sus reglas y castiga a quienes no la respetan. La situación social, el consenso social obliga a un nuevo replanteamiento del tema.

La doctrina científica más reciente reconoce la importancia del fraude y el perjuicio que con él se causa a la colectividad y las tremendas desigualdades que el sistema actual produce; pero, cuando llega el momento de abordar su posible inculminación, no se adoptan -algunas excepciones- posturas concluyentes. Se duda al tratar de pasar los límites penales e incluso se pretenden construir figuras a caballo entre el sector criminal y el administrativo.



Rodríguez Mourillo, en profundo y acertado trabajo y bajo el sugestivo título *Presente y Futuro del Delito Fiscal*, observa que hoy existe una clara conciencia de la gravedad del fraude fiscal -que no supone una conciencia fiscal-; los que defraudan al Erario Público saben que con su actitud obstaculizan una justa redistribución de la renta, al desviar la presión fiscal hacia los demás ciudadanos. Se sabe "que defraudar al Estado no quiere decir defraudar a un ente abstracto, sino defraudar a los demás conciudadanos, a quienes se priva de los beneficios y mejoras que podrían realizarse con las cantidades defraudadas y a quienes se sobrecarga con unos tipos impositivos elevados precisamente para compensar el fraude".

El Estado, consciente de estos defectos, trata de corregir la evidente desigualdad tributaria, pero con escaso éxito. A este respecto, Antonio Garrigues Walker, subraya que el "círculo vicioso que crea el propio fraude fiscal", ya que al aumentar el Estado la presencia fiscal --teórica con objeto de compensar la conocida defraudación, el contribuyente se resiste al pago de nuevos impuestos -- que tienen su base en el alto porcentaje de las defraudaciones, con lo que aumentan las evasiones fiscales; ante este aumento, el Estado eleva aún más los tipos impositivos, lo que a su vez origina nuevas actividades defraudatorias. Ante esta situación, y con los sistemas hoy vigentes, llega a la conclusión de que el fraude es un estado "natural e insalvable" (4)

Ahora bien, respecto al delito fiscal, debe contemplarse la situación de que el mismo hecho que como ilícito fiscal encontramos en los ordenamientos, es calificado como infracción administrativa y como delito, de ahí que se dé la llamada dualidad del delito fiscal, a cuyo comentario nos avocaremos en seguida:

## b) DUALIDAD DEL ILICITO FISCAL.

Para tratar este tema se debe iniciar con una explicación -- acerca de lo que se debe entender por ilícito en general, para poder -- pasar a hablar sobre el ilícito fiscal en especial. Alexander Graf Zu Dohna, en su obra "La Ilícitud", nos proporciona las siguientes ideas:

"Kittlinger se ha colocado en un punto de vista diametralmente opuesto al escribir esta frase: "La oposición al orden jurídico es la característica conceptual ineludible, pero también única, de la ilícitud".

Su punto de partida está en su definición de lo ilícito (*Unrecht*): "Ilícito es todo lo que es censurado por la voluntad manifestada en la fuente jurídica". Según ello hay tantas categorías de lo ilícito, como hay disciplinas jurídicas y como, entre ellas, corresponde al derecho penal, no una posición "complementaria", "sancionada" ra", sino una posición perfectamente autónoma, por ello la ilícitud punible vive una existencia en sí misma e independiente. Al delito le corresponde pues una forma peculiar de ilícitud si bien esta ilícitud no es creada -- por ningún precepto jurídico explícitamente concluyente; sólo es creada por y con la punibilidad y lejos de ir en contra de ella o ser independiente de ella, le está ligada siempre del modo más estrecho de modo que es por ella cubierta y pierde toda pretensión a una significación autónoma". No puede formularse más tajantemente esta opinión según la cual no sólo se hace depender la ilícitud de una acción de su punibilidad sino que al lado de esta pierde toda existencia autónoma. La prueba se quiere encontrar en que cada vez que desaparece la punibilidad desaparece con ella la ilícitud, para apoyar esta argumentación, el Autor trae a colación una serie de casos en --

que las cosas parecen presentarse a la inversa, para demostrar con ello la solidez de su teoría, citarse como ejemplo lo que dice de la tentativa: "Del mismo modo que el legislador, que regularmente hace entrar en juego la ilicitud al principio de la ejecución, puede hacerla entrar en juego en un momento anterior, en los actos preparatorios, así también puede en Derecho Penal, como en Derecho Civil, hacerla entrar en juego en un momento posterior, en la culminación de la acción y así lo hace siempre que deja expresa o tácitamente de condenar la tentativa, sin cuya declaración expresa o tácita, no hay ilicitud. En estos casos falta indudablemente una condenación cognoscible y, con la punibilidad, falta también la ilicitud".

Para apreciar rectamente el valor de esta argumentación, - hay que representarse claramente el proceso pensante del autor. La tesis a demostrar es esta: La ilicitud de las acciones punibles se apoya exclusivamente sobre su punibilidad. La demostración ha de ser indirecta: No hay ningún caso en que la carencia de punibilidad no lleve consigo carencia de ilicitud. También la tentativa impune carece de ilicitud, pues la ilicitud se apoya exclusivamente en la reprobación jurídica, que en terreno jurídico-penal se manifiesta exclusivamente en la comisión punitiva. - Cuando no hay comisión, tampoco hay ilicitud. Nada tiene de nuevo lo que aquí se nos revela, a saber, que cualquier conclusión se puede demostrar sin notable dificultad cuando se empieza incluyendo en la premisa. El resultado práctico de esta deducción es que, a los ojos de Kitzinger la tentativa de lesiones carece de ilicitud.

Admitiendo, sin conceder, que en el terreno jurídico-penal las zonas de ilicitud y de la punibilidad coinciden realmente, las consideraciones expuestas en su página 66 debie

razón llevar al autor a la tónica de que el motivo de la punibilidad es la ilicitud y no viceversa. Una acción no es ilícita porque es punible, sino que es la pena porque es ilícita. La certeza de esta consecuencia la niega, sin embargo, el autor enérgicamente, pero en parte alguna la rebate. Su demostración se limita al hecho de la coincidencia regular de la ilicitud con la punibilidad en cuanto al Estado pena siempre que declara ilícita una acción dentro del orden jurídico - una verdadera "trivialidad" - puesto que el Código Penal en esencia sólo contiene amenazas penales, dejando aparte su verdadera concreción de que el concepto de la ilicitud sólo puede obtenerse analíticamente de la punibilidad, siendo pues secundario respecto de ésta y de imposible determinación conceptual autónoma.

Al final de su trabajo se siente, sin embargo, el autor - forzado a admitir para casos aislados lo que ha rechazado de un modo general. Kitzinger admite que, cuando la ilicitud es llevada a la categoría de elemento característico del tipo delictivo de la ley, entonces actúa de presupuesto de la punibilidad. Pero nos dice, esto son excepciones que no autorizan a generalizar. "Precisamente el hecho de que el legislador sólo mencione en estos casos a la ilicitud como presupuesto de la punibilidad, lleva a la conclusión de que generalmente prescindir de este presupuesto. Confinemos este adjetivo "ilícito" en una serie de otros tipos delictivos como la violación, el adulterio, la alcohuetería, el duelo o el perjurio y se comprenderá en seguida que en ellos nada tiene que hacer".

He ahí una afirmación que yo suscribiría también, pero me pregunto: ¿por qué nos parece carente de sentido la inclu-

sión de la ilicitud entre los elementos de los tipos delictivos de la violación o del perjurio?, ¿Deriva ello, - como Kitzinger parece suponer, realmente de que estos delitos están de todos modos conminados con una penalidad - o, al contrario, de que a nuestros ojos aparecen siempre condenables?. Cuando consideramos un pleonismo no hablar de adulterio ilegítimo, nos hacemos en que está ya conminado con una pena, o en que merece caer bajo la sanción penal?. Me parece palpable que, aun en los casos en que la ley no diga expresamente, la ilicitud de una acción debe considerarse como el supuesto y no como la consecuencia de la amenaza penal y que el silencio del legislador se explica por el hecho de que, en los citados delitos, - está fneito el supuesto de su ilicitud. Pero, no nos precipitemos, para Kitzinger "la ilicitud está allí en donde se la menciona en la descripción del hecho delictivo, --- equivalente a la reprobación del hecho por el orden jurídico fuera del derecho penal". Según: ello y también en este caso, "ilícito no significa otra cosa que en contradicción con el orden jurídico".

Salta a la vista que el concepto de la ilicitud de Kitzinger no se aparta gran cosa de la antinormalidad de Binding, y Kitzinger no hubiera llegado a resultados tan arbitrarios e inaceptables si hubiera buscado un contacto pacífico Binding, en vez de encontrar constantemente motivos de polémica o, lo que es peor, inventarlos. Así, Kitzinger parte de una confusión cuando cree rebatir a Binding diciendo "no hay lesión del derecho subjetivo sin la fracción del derecho objetivo", pues Binding declara expresamente que: "no se puede pensar ninguna ilicitud que no choque con la voluntad del precepto jurídico afirmativo que ha creado el derecho subjetivo y lo mantiene, o -

sea que no sea contraria a la ley", cita que, por lo demás, hace el mismo Kitzinger. Binding no se contradice cuando afirma luego que: "Los derechos subjetivos tienen mayor alcance que la norma contra su violación: la ilicitud alcanza el alcance del delito", si se tiene en cuenta cuidadosamente lo que poco antes ha dicho sobre su terminología: "Ilicitud o infracción del derecho o lesión del derecho, llamo desde ahora a toda conducta o evento en oposición a un derecho subjetivo, como delito defino yo - su subsecuente, el desprecio culpable del derecho y la soberanía públicas. El delito es una especie claramente de limitada de la ilicitud, su objeto atacado es el derecho imperativo, su ley de parentela es la norma". Consiguientemente es para Binding toda ilicitud lesión del derecho subjetivo y necesaria y simultáneamente lesión del precepto jurídico que lo establece, pero no necesariamente delito, porque no necesariamente es contraria a la norma. El trabajo en cuestión dedica nada menos que 40 páginas especialmente a demostrar lo incoherente de la teoría de las normas. Fácil es aclarar que lo que rebate no es la teoría de las normas de Binding, sino la incomprensión de ellas en la cabeza del autor, el cual precisamente está -- mas cerca de Binding en aquellos puntos en que mas le combate. Leemos en la página 52: "Puesto que la pena es la consecuencia de la ilicitud --puede argumentarse-- la acción punible debe ser ilícita", y sólo es ilícito lo que es reprobado por el orden jurídico; de ahí que, para expresar esta reprobación, necesitamos la norma. Mas esta reprobación encuentra precisamente su expresión mas tajante en la consecuencia jurídica de la pena. La punibilidad es sólo una especie de la ilicitud, por lo que huelga señalar el concepto general al lado del especial". Esto quiere ser una réplica a Binding, pero da la casualidad -

de que este piense lo mismo: en la amenaza penal está conceptualmente fruida la reprobación, la prohibición. A esta prohibición conceptual, no realmente existente, llama él la norma.

Pero Kitzinger no quiere saber nada de este raciocinio: reclama un precepto jurídico positivo dentro del orden jurídico. "si la norma no tiene su existencia dentro del derecho penal, hemos de ver dónde la encontramos fuera de él. No basta inducirla del derecho penal, hay que darle también su lugar fuera de él.

De este cree Kitzinger poderse apoyar en la frase de Binding: "Derecho es sólo la voluntad jurídica proclamada en una fuente de derecho". Mas este subraya enfáticamente allí mismo, que esta proclamación puede ser lo mismo - expresa, que estar fruida en la consecuencia. Y puede -- concederse a Kitzinger que esta última sea otra clase de precepto jurídico. Es curioso observar cómo éste se afana por encontrar este precepto jurídico sin darse cuenta de que se halla precisamente en la ley penal. La norma - la obtengo de la ley penal: no hay manera de encontrarla en otra parte. ¿Por qué es si no ilícito el asesinato?. Precisamente, según Kitzinger: "La oposición a la norma jurídica es la característica conceptual de toda ilicitud". El conflicto con el artículo 211 (el que define el asesinato N. del T.) resulta solamente de transformar el precepto hipotético de la ley penal en un precepto categórico: la norma. Que ésta se haya de encontrar además en otra parte, lo afirma Kitzinger, no Binding. La demostración de que no se la pueda descubrir en otra parte del orden jurídico, no afecta pues para nada a Binding.

Con esta polémica, despietada en todo concepto, contras-  
ta agradablemente la apreciación crítica que de la teoría de Birding hace Kohlrausch: "Uno de los méritos --  
permanentes de la teoría de las normas, consiste precisamente en subrayar que la ley penal toma pie de la acción que ya antes merecía castigo; que la ley penal es pues la naturalísima secundaria". "Su defecto está en no retrotraerse al contenido material del delito, quedándose es sólo en la acción contraria a la norma; que "ve la esencia delictiva de la acción posible en su prohibición". Para demostrar el acierto de este juicio, basta con citar dos frases de la sección relativa del libro de Birding: "contraria al derecho o sea la norma, ha de serlo la acción reprobada por la ley antes de la promulgación de ésta: "la prohibición precede conceptualmente a la amenaza al infractor". Mientras una acción no está prohibida, no puede ser ilícita. Esta segunda frase es desvirtuada --y por anticipada-- todo lo bueno que en traía aquella. Con razón se hace depender la punibilidad de una acción, de su ilicitud; pero a su vez se condiciona ésta a la correspondiente prohibición legal" (5).

Con base en estas ideas, se puede concluir válidamente que la ilicitud es una característica que puede tener el comportamiento humano y para lo cual se requiere la existencia de normas jurídicas que servirán de referencia para poder afirmar la existencia o inexistencia de la ilicitud. Esto es, no puede existir ilicitud en un comportamiento humano no si no existe un orden jurídico que sirva de referencia para determinar si la conducta va en contra de las normas que lo conforman (sea de una o de varias), o si por el contrario, no está en contra de alguna de ellas, con lo cual se afirmaría la ilicitud o la licitud del comportamiento, sobre la base de que en la actualidad la materia jurídica es --



por donde amplía, encontramos una diferencia de las disposiciones jurídicas, atendiendo a la materia especial que regulan: Así, a manera de ejemplo, encontramos aquellas disposiciones que se refieren a los delitos y a las penas y que llamamos leyes penales; aquellas otras que se refieren a los actos de comercio y a los procedimientos de tal índole y que denominamos mercantiles. Aquellas otras que se refieren a los actos, convenciones e innumerables hechos que llevan a cabo las personas en su individualidad y que versan acerca del estado civil, de bienes de las sucesiones, de los contratos, etc. y que conocemos como leyes civiles, y así llegaremos nosotros a encontrar algunas que se refieren a la materia de los impuestos y otro tipo de aportaciones similares que se establecen en favor del Estado, con carga a sus ciudadanos, para que puedan llevar a cabo los más elementales gastos públicos en busca de los mismos fines de un Estado, a los que llamaremos leyes fiscales, por cuanto a que es el fisco el que es objeto de tutela o protección mediante ellas y con base en esto, podemos identificar el tipo de ilicitud en penal, mercantil, civil, fiscal, etc., según sea la disposición infringida por el comportamiento humano de naturaleza penal, mercantil, civil, fiscal, etc., respectivamente.

Podemos hablar de ilicitud fiscal en cuanto un comportamiento o la conducta de una persona vaya en contra de alguna disposición de carácter fiscal.

Sucede en nuestro sistema jurídico que se presentan casos en que un comportamiento presenta características de ilicitud en dos ramas diversas, en este caso la ilicitud fiscal y al mismo tiempo la penal, o viceversa, porque existen dos o más disposiciones legales que sancionan a un hecho ilícito una sanción de tipo fiscal y una sanción de índole penal. Las sanciones fiscales son aquellas que impone la autoridad que representa al fisco federal, en nuestro medio y en materia federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que generalmente consiste en multas, en pago obligado de contribuciones y pérdida de otros frutos en favor del fisco federal, y sanciones penales que son aquellas impuestas por las autoridades judiciales del orden penal, como la cid-

sta pena privativa de libertad y algunas otras de las contempladas en el artículo 24 del Código Penal aplicable en materia federal.

Estos hechos con doble ilicitud, la penal y la fiscal, son frecuentes en materia fiscal y en otras materias como la de "Responsabilidades de los Servidores Públicos". Como uno de los ejemplos más típicos encontramos al hecho que se conoce como Contrabando, que de conformidad con los artículos 102 y 104 del Código Fiscal de la Federación, es un delito, y de conformidad con el artículo 127 de la Ley Aduanera, es una infracción, observándose en ambos casos que el hecho o el comportamiento ilícito es idéntico, en ocasiones hasta su redacción:

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

I.- Omittiendo el pago total o parcial de los - impuestos que deban cubrirse;

II.- Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito;

III.- De importación o exportación prohibida.

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

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 21, fracción II, si el monto de la omisión no --

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

Artículo 104 del Código Fiscal de la Federación..- El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:

- I.- De tres meses a seis años, si el monto de los impuestos omitidos no excede de 500 veces el salario;
- II.- De tres a nueve años, si el monto de los impuestos omitidos excede de 500 veces el salario;
- III.- De tres meses a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal, en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

- IV.- De tres meses a sete años, cuando no sea posible determinar el monto de los impuestos omitidos con motivo del contrabando, o se trate de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente.

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de los impuestos omitidos se tomarán en cuenta las averías de aquellas, si son producidas antes del contrabando.

Artículo 127 de la Ley Aduanera.- Comete infracciones relacionadas con la importación o exportación, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:

- I.- Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse;
- II.- Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito;
- III.- Cuando su importación o exportación esté prohibida;
- IV.- Si no se justifican los faltantes en los términos del artículo 39, 6
- V.- Cuando se ejecuten actos idóneos inequívocamente dirigidos a realizar las operaciones a que se refieren las fracciones anteriores, si estos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del agente.

También comete la infracción relacionada con la importación o exportación, quier interne mercancías extranjeras procedentes de las 20 nas libres o franjas fronterizas al resto -- del territorio nacional, en cualquiera de -- los casos anteriores, así como quier las extraiga de recintos fiscales o fiscalizados -- sin que le hayan sido entregadas legalmente por la autoridad, o por las personas autorizadas para ello.

Esta dualidad de licitud, que da lugar a aplicar diversas -- sanciones, la penalidad fiscal, ha recibido críticas por parte de diversos autores, entre los que destacar: Margarita Lomelf Cerezo y Rodolfo Cepeda López Hermosa, en la forma siguiente:

Margarita Lomelf Cerezo opina que: "El artículo 23 de -- la Constitución de la República, en la parte que interesa a este estudio dice: "Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o condene".

El problema del alcance de esta garantía en el campo -- tributario ha surgido principalmente en torno a la cuestión derivada de ciertas normas tributarias, en virtud de las cuales los mismos hechos u omisiones constituyen a la vez delitos e infracciones fiscales, como sucede -- en el contrabando, la defraudación fiscal, comercio -- clandestino, elaboración clandestina de productos y empalmado de sellos, distintos origen a dos procedimientos sancionatorios diversos: uno ante las autoridades judiciales, para la comprobación y castigo del delito, y otro, que se tramita ante las autoridades administrativas, para constatar y sancionar la infracción de carácter

ter administrativo.

El ejemplo mas ilustrativo de esta situacion y, a la vez, el mas frecuente en la practica, es el del contrabando, al que nos referimos en seguida:

De acuerdo con el articulo 45 del Estatuto Fiscal de la Federacion, comete el delito de contrabando quien:

- I.- Introduzca al pais o extraiga de él mercancías, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse.
- II.- Introduzca al pais o extraiga de él mercancías cuya importación o exportación es prohibida por la ley, o lo haga sin el permiso otorgado por autoridad competente cuando se requiera al efecto.
- III.- Introduzca al pais vehiculos cuya importación esté prohibida por la ley, o lo haga sin el permiso otorgado por autoridad competente, cuando se requiera al efecto.
- IV.- Interne al resto del pais vehiculos y otras mercancías extranjeras, procedentes de perímetros, zonas o puertos libres, -- omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrir, o sin el permiso que legalmente se requiera para internar los vehiculos o la mercancía de que se trate.
- V.- Introduzca mercancías nacionales o nacionalizadas a puertos libres, omitiendo el

pago total o parcial del impuesto de exportación que deba cubrir.

Además el artículo 51 del citado Código Fiscal establece que se impondrán las mismas penas del contrabando a --- quien:

- I.- Adquiera mercancía extranjera cuando no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.
- II.- Tenga en su poder por cualquier título, mercancía extranjera que no sea para su uso personal, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.
- III.- Ampare o pretenda amparar, con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

La tenencia o estancia legal en el país de la mercancía extranjera sólo se comprueba:

- a).- Con la documentación aduanal exigida por la Ley.
- b).- Con nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.
- c).- Con factura extendida por comerciantes -- inscritos en el registro federal de caudantes.

d).- Fuera de la zona de vigilancia, con la carta de porte en que conste el nombre y domicilio del remitente y del destinatario y - los efectos que ampare, si se trata de porteadores legalmente autorizados para efectuar el servicio público de transportes.

IV.- Prohibida extraer mercancías del país, -- ocultándolas en cualquier forma.

V.- En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación o intervención para su inscripción en el registro de automóviles, cuando la importación del vehículo se haya efectuado -- sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

VI.- Posea, conduzca o use vehículos de procedencia extranjera, de modelos correspondientes a los últimos cinco años, sin comprobar su legal importación y estancia en el país o sin la previa autorización legal.

VII.- Enajene o adquiera por cualquier título, sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

VIII.- Enajene o adquiera por cualquier título vehículos importados definitivamente para



transitar en zonas o perímetros libres, o provisionalmente para circular en la zona fronteriza, si el adquirente no reside en dichas zonas o perímetros.

Por su parte, el Código Aduanero, en su artículo 570, tipifica la infracción de contrabando en los siguientes términos:

- I.- El que introduzca o saque del país mercancías, omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que conforme a la ley de han cubrirse.
- II.- El que introduzca o saque del país mercancías cuya importación o exportación es prohibida por la ley o sujeta a permiso de autoridad competente, sin que exista en este último caso la autorización respectiva.

Sin embargo, cuando las propias mercancías arriben a los resúmenes fiscales para ser despachadas al amparo de los documentos correspondientes, a excepción del permiso de autoridad competente a que estuvieren sujetos, sólo quedarán retenidos mientras se satisficase este requisito o se permite su retorno al extranjero en los términos del artículo 383.

- III.- El que interne al resto del país mercancías extranjeras procedentes de zonas, perímetros o puertos libres, omitiendo el -

pago total o parcial de los impuestos que conforme a la ley deban cubrirse, o cuya importación esté prohibida o sujeta a permiso de autoridad competente, sin que exista en este último caso la autorización respectiva.

- IV.- El que oculte el verdadero valor comercial de las mercancías que deban servir de base para el cobro de los impuestos aduaneros a su valor, y
- V.- El que ejecute actos ilícitos que vayan inequívocamente dirigidos a realizar cualquiera de las operaciones a que se refieren las fracciones anteriores, así como -- producir el contrabando si éste no se consuma por causas ajenas a la voluntad del agente.

Como se advierte fácilmente, en varios de los supuestos a que se refiere el artículo 570 del Código Aduanero, -- los hechos tipificados como infracción, son los mismos que señala el Código Fiscal como delito, lo que ocasiona que existan los dos procedimientos a que nos hemos referido.

Además, esta posibilidad está expresamente prevista por los artículos 35 y 44 del Código Fiscal que disponen:

Artículo 35.- 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 ca-

so, y de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal".

Artículo 44.- En los delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes.

Para que proceda la Condena Condicional, cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal Federal será preciso acreditar que el interés fiscal es te satisfecho o garantizado.

Esta situación tan especial no se presenta en otros sistemas jurídicos. En España, el Código Penal de 1928, en su artículo 855, disponía:

"En ningún caso podrá castigarse un mismo hecho con sanción judicial y gubernativa".

Garrido Falla dice que este precepto recogía el principio non bis in idem que se aplica en relación con las sanciones impuestas en las vías administrativa y penal, "puesto que en ambos supuestos se castiga igualmente en virtud de la misma relación que une al individuo con el Estado y por causa de una única transgresión cometida. - El que la competencia para sancionaria se haya querido atribuir a uno u otro organismo estatal o incluso al hecho mismo disculpable de que por una falta de coordinación de las competencias estatales se haya atribuido si-

*multinamente a las dos jurisdicciones, no puede redundar en perjuicio del ciudadano.*

*En Italia, según la Ley de 7 de enero de 1929, la competencia en caso de delito fiscal, es exclusivamente judicial, sin que se castigue el mismo hecho en la vía administrativa, y todavía más, aunque la autoridad fiscal puede proceder al cobro del impuesto, sin esperar el desenlace del juicio penal, cuando la existencia del delito depende de la resolución de una controversia que concierne al impuesto, el Tribunal a quien pertenece el conocimiento del delito, decide también en la misma sentencia la controversia relativa al tributo, derogándose así la norma del Código de Procedimientos Penales, que atribuye al Juez Penal la facultad de remitir al Juez civil o administrativo la resolución de la controversia que compete a este último y de la que depende la decisión sobre la existencia del delito.*

*Aquella disposición, según Giorgio Tesoro, actualiza el principio de la unidad del poder jurisdiccional, del cual deriva que el juez competente para conocer del objeto principal del proceso, es competente para conocer de las cuestiones conexas.*

*En el derecho argentino, sólo cuando el contrabando se comete en zona fiscal, es decir, sometida a la jurisdicción de alguna aduana, el administrador respectivo es quien instruye el sumario, aprueba y juzga el hecho, dicta la resolución administrativa y pasa luego los autos al Juez federal competente, para que conozca del delito; pero si el contrabando se realiza fuera de la jurisdicción territorial de alguna aduana, es el juez federal quien examina y conoce, con exclusividad, de todo lo con*

cerniente a su investigación y acciones correspondientes y ello solicita la intervención de la Aduana para - los efectos puramente administrativos referentes a la - liquidación de derechos, su cobro, depósito de los efectos con que delinquiró, etc.

De acuerdo con la legislación aduanera de Chile, cuando el valor de las mercancías objeto del contrabando, no - exceda de \$200.00, conoce en única instancia el administrador de la aduana relativa, y el superintendente de - aduanas, por la vía de consulta. Si las mercancías exceden de la suma citada, conoce del delito aduanero la justicia ordinaria, existiendo acción popular para demandarlo.

En el derecho mexicano, el principio de la unidad del - poder jurisdiccional y del proceso, ha sido desconocido en lo que se refiere a los delitos fiscales que constituyen, al mismo tiempo, infracciones administrativas y que ocasionan los dos procesos, el judicial y el administrativo, de acuerdo con las disposiciones fiscales a que antes nos hemos referido.

Asimismo, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Fiscal de la Federación, admiten tal duplicidad, considerando independientes el procedimiento judicial y el administrativo, intruados para sancionar la misma transgresión, concretamente el contrabando.

Las resoluciones de la Suprema Corte, dictadas en los - últimos treinta años, en relación con esta materia, se han referido a los siguientes aspectos que queremos des

tacar, para su mejor comprensión, aunque estén estrechamente relacionados entre sí:

- a) El pago de derechos adicionales que prevalece la antigua legislación de aduanas (equivalente a las multas a que se refieren las disposiciones aduanales posteriores), no puede considerarse como imposición de una pena, sino constituye la reparación del daño y, por tanto, es análoga a la responsabilidad de orden civil. (Sem. Jud. Fed., Tomos XXII, pág. 333; XXIV, pág. 368; LXXIV, pág. 171 y Apéndice al Tomo XXXVI, pág. 414).
- b) Los procedimientos penal y administrativo son distintos y persiguen diversos fines, pues el primero se refiere a la imposición de la pena corporal por el delito, que es de la competencia de las autoridades judiciales, en tanto que el administrativo atañe al cobro de los impuestos o derechos omitidos, ya sean sencillos o adicionales y a la aplicación de multas por infracción a las disposiciones aduanales (Sem. Jud. Fed. Tomos XXVIII, pág. 307; LXIII, pág. 3950 y LXXIV pág. 171).
- c) El proceso penal y el proceso administrativo son independientes entre sí y lo ocurrido en uno no puede influir en el otro por tanto, si se sobresee el proceso penal o el imputado es puesto en libertad por falta de méritos, o se le ampara contra el auto de -

formal prisión, estas circunstancias no impiden que la autoridad administrativa siga el procedimiento de su competencia. (Sem. Jud. -- Fed., Tomos XXII, p. 792; LXIII, p. 3950; --- LXXXVI, p. 76 y Toms 5541/44/1a., 6098/49/2a. y 105/57/A, fallados respectivamente, el 3 de octubre de 1945, 29 de agosto de 1951 y 24 de febrero de 1959.

- d) Sólomente el proceso penal es un verdadero juicio y al llevarse a cabo el de orden administrativo, no se viola el artículo 23 Constitucional.

Sólomente ha discrepado de las tesis anteriores, la Sala Auxiliar de la Suprema Corte, que se ocupó durante los años de 1954 y 1955 de cuestiones fiscales y resolvió en la revisión fiscal 319/53, (cuyo extracto se publicó en el Bol. de Inf. Jud., mayo de 1955, p. 231), que "la obligación de una persona de pagar determinadas cantidades en numerario para satisfacer las prestaciones fiscales evadidas con motivo del contrabando del que se le consideró responsable, constituye un crédito fiscal, que se determina por la Secretaría de Hacienda o por los órganos fiscales autónomos; pero tal crédito fiscal está subordinado a la prueba de la existencia del contrabando. De donde se deduce, que si el hecho delictuoso no existe, tampoco el crédito fiscal, puesto que carece de derecho la Hacienda Pública para cobrar lo que no se le adeuda; y la resolución que declara que no hubo contrabando, viene a producir, aunque sin expresarlo, la inexistencia del crédito fiscal, porque si no hubo contrabando, tampoco pudo haber cuasi: de impuestos. En -

caso de que éstos ya se hayan hecho efectivos con el producto del remate de las mercancías, partiendo del falso supuesto de la existencia de un hecho delictuoso, deben devolverse al interesado".

Por lo que se refiere al Tribunal Fiscal de la Federación en virtud de que no tiene facultades para resolver cuestiones sobre constitucionalidad de leyes, ni puede dejar de aplicar las que considere inconstitucionales, se ha limitado a seguir la jurisprudencia de la Suprema Corte en este punto, declarando en la resolución plenaria de 2 de mayo de 1936, que puede instruirse un expediente administrativo de contrabando, destinado a determinar las respectivas obligaciones fiscales consiguientes, con independencia del proceso judicial penal, (Rev. del T.F.F., Compilación de Tesis del Pleno, 1937-1948, p. 101), tesis que ha sido -- fielmente aplicada hasta la fecha por las diversas Salas del Tribunal (Rev. del T.F.F., enero a marzo de 1959, p. 44).

La posición adoptada por nuestro Derecho Tributario sobre la independencia del aspecto criminal de la violación a las leyes fiscales, respecto de la fase administrativa, ha sido defendida por el distinguido penalista mexicano - Manuel Rivera Silva, quien intervino en la redacción de la iniciativa de reformas al Título Sexto del Código Fiscal de la Federación de 1936, relativo a los delitos fiscales. En efecto, al comentar los artículos 205 y 233 de dicho Código, funda esa separación en lo que llama, siguiendo la doctrina filosófica de Ortega y Gasset, "perspectivismo jurídico", en virtud del cual "un solo acto, sin merma ni alteración de su idiosincrasia, puede ser -- contemplado en formas diferentes, según sea el ángulo de observación, siendo así posible la concomitancia y concu-



rrenia de un aspecto que consuela las normas necesarias para la buena vida social (aspecto penal) con otro que viola el cumplimiento de las obligaciones impositivas -- (aspecto administrativo). Estos aspectos son plenamente diferentes, y su identificación no puede existir en ninguno de sus perfiles, resultando incontrovertible que la estimación sobre el aspecto penal, no invade ni influye en la estimación jurídica, que por otro lado las autoridades fiscales hagan por el aspecto administrativo. 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 lo criminal tiene un acto y otro por la infracción administrativa que concurientemente con el delito, se puede presentar. Por último, debe indicarse que la duplicidad de estimaciones no tiere el principio de la cosa juzgada, pues la irrevocabilidad de la sentencia penal lo único que impide, como señala Florian, son "otros procesos sobre la misma cosa, de donde nace la exceptio rei iudicata", que constituye un impedimento absoluto contra el ejercicio de la acción penal, pero no contra la estimación fiscal (donde no se ejerce la acción penal), que resuelve sobre una ilicitud administrativa. La sentencia penal sobre lo que establece la verdad legal, es sobre la comisión del delito, la responsabilidad y la pena, y la resolución administrativa que no consiste en ninguno de esos puntos, puede dictarse sin agravio de la verdad establecida.

Esta opinión no ha sido compartida por otros notables juristas mexicanos. Servando J. Garza ha hecho una penetrante crítica, que resumimos a continuación:

En el artículo 23 constitucional, que expresa el princi-

pio *non bis in idem*, el constituyente, proponiéndoselo o no, tradujo y plasmó un principio que atañe a la esencia misma del derecho, en ausencia del cual, éste deja de -- ser derecho. Efectivamente, el derecho es un orden normativo que por su propia naturaleza, es autárquico, coercitivo, por lo cual contiene la sanción para el caso de ser violado. Para que el derecho pueda tener aplicación concreta, puesto que es norma general abstracta, necesita establecer el mecanismo por el cual esa norma se vuelva individual. Esta necesidad se satisface por la creación del órgano jurisdiccional encargado de la función de "decir el Derecho". La sentencia es entonces la concreción de la norma general y abstracta, mas aún, es la norma concreta reconocida por el Derecho. Esto no puede plantearse el problema de que, pudiendo ser la sentencia desahortada, la acción se volviera a ser meter al órgano jurisdiccional con vistas a una nueva sentencia, pues ello sería una aberración en el Derecho. Este principio de la unicidad de la sentencia, que pertenece a la esencia misma del Derecho, produjo en el sistema romano la creación de la excepción de la autoridad de cosa juzgada la cual opera sólo cuando se reúnen los elementos de --- identificación de las acciones. Para que la acción sea idéntica, debe haber: primero las mismas partes (*eadem personae*); segundo, el mismo objeto (*eadem res o petitum*); tercero, la misma causa (*eadem causa petendi*). El artículo 23 constitucional, al establecer que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, responde en materia penal a la excepción de cosa juzgada, porque se refiere a las mismas partes: sujeto pasivo y sujeto activo (Estado); proscribida la dualidad de acciones idénticas (*non bis in idem*) es las que, por tratarse del mismo delito, hay *eadem res o petitum*, constituida por la -

aplicación de la pena e identidad de causa (eadem causa petendi), o sea la coincidencia del hecho del particular con el supuesto jurídico que forman juntos la -- eadem questio, la idéntica controversia en la causa. -- Por tanto, se concluye que el artículo 13 contiene un principio que atañe a la esencia del derecho, el de la unicidad de la sentencia. Ahora bien, la Ley Penal de Defraudación Impositiva y la Ley Aduanal, (posteriormente sustituidas por el Título sexto del Código Fiscal de la Federación de 1938 y el Código Aduanero), en cuanto consagran la dualidad de procedimientos en casos de delitos fiscales, se oponen al artículo 13 constitucional y a los principios expuestos. Efectivamente, se advierte que en esos procedimientos (judicial y administrativo) existen: a) dualidad de juicios, esto es, el procedimiento que siguen los tribunales federales para aplicar la pena corporal y el procedimiento administrativo que, en el panorama actual de lo contencioso administrativo, es ya un juicio y que concluye con la resolución en que se establece el cobro del impuesto omitido, la aplicación de una sanción típicamente represiva (multa) y la declaración de haberse cometido el delito consignado al Ministerio Público para la invocación del juicio penal. b) Idéntica naturaleza de los juicios, en virtud de que el juicio que se sigue ante los tribunales federales para la aplicación de la sanción corporal es evidentemente de naturaleza penal, y también el procedimiento administrativo es penal, en cuanto se impone una multa que no tiende al cumplimiento de un derecho violado, sino exclusivamente a su sanción, de carácter represivo típicamente penal, por la naturaleza de la consecuencia prevista por la ley para el caso de violación de la norma. c) I-

dentidad de partes, a saber el mismo particular, como sujeto pasivo y el Estado como sujeto activo, sin que importe que en un caso aparezca como titular de la acción el Ministerio Público y en el otro, un organismo administrativo, puesto que ambos son órganos del Poder Ejecutivo y el primero tiene su origen en la institución romana Imperial del Abogado del Fisco. d) Identidad de delitos. En apariencia existe una dualidad en materia de delitos, pero en realidad, en uno y otro caso, la normatividad jurídica que se dice violada es idéntica, pues aunque es cierto que son dos acciones, la administrativa y la del Ministerio Público, en ambas ocurre identidad de supuesto jurídico (que es el hecho u omisión ilícito). Es verdad que hay una diferencia entre la consecuencia que la ley prevé para el caso administrativo, que es una sanción pecuniaria y la consecuencia prevista en la norma penal, cuya sanción es corporal, pero esta diferencia es sólo de dualidad, no de esencia, porque ambas acciones se identifican en que son represivas y tienen un idéntico supuesto jurídico. Hay plena identidad del fin perseguido por ambas acciones (*eadem res o petitum*); es decir, la represión, y hay también identidad de la causa petendi, o sea del título de donde emana la acción represiva: el supuesto jurídico, idéntico en ambas normas.

Con base en la argumentación anterior, concluye el licenciado Garza, que en el caso de que se trata se da la identidad de los delitos, identidad de los juicios e identidad de las partes, por lo que todo ese sistema en que la ley penal fiscal consagra una dualidad procesal con multiplicidad de sanciones, contraría notoriamente el artículo 23 Constitucional.

El mismo autor refuta varias objeciones que se han hecho a su tesis:

- 1.- Es posible que un mismo hecho viole varias normas de carácter penal. Existen dos hipótesis relativas a este punto: que con el mismo acto resulten dos delitos; entonces es principio consagrado en el artículo 55 del Código Penal, que se aplicará exclusivamente la pena del delito mayor la que podrá aumentarse hasta una mitad más del máximo de su duración, o bien, un mismo hecho -- puede ser considerado como integrando el supuesto jurídico de dos o más normas penales. En este caso, el artículo 59 del mismo Código establece: "Cuando un delito pueda ser considerado bajo dos o más aspectos y bajo cada uno de ellos merezca una sanción diversa, se impondrá la mayor", pues el principio non bis in idem sigue operando. En cambio, con la dualidad de procedimientos establecida por las leyes fiscales, se crea el problema insoluble de la contradicción de sentencias, por no atender a los principios jurídicos expuestos, que fundan la tradición correcta de nuestro Derecho Penal.
  
- 2.- Un mismo hecho puede contemplarse como violando al mismo tiempo el Derecho en dos planos, uno en el Derecho Penal y el otro el del Derecho Administrativo. Como ejemplo de este caso se aduce que un mismo hecho ilícito se considera delito y falta al mismo tiempo, pero el licenciado Garza sostiene que el mismo principio non bis in idem conduce a concluir que no debe un mismo hecho --

ser, al mismo tiempo, delito y falta y además, no -- hay ninguna diferencia esencial entre delito y falta sólo de grado y localización: la falta es un delito de menor cuantía y se le localiza en los regimientos de policía y buen gobierno, conforme al artículo 21 constitucional.

- 3.- En la situación creada por las leyes fiscales mencionadas, no se llega a la contradicción de sentencias, porque nunca hay problema en la ejecución. El Licenciado Garza estima que es cierto que no hay interferencia en la ejecución, pero que puede existir una contradicción de esencia en las resoluciones de la Suprema Corte con que culminan ambos procedimientos, pues una puede afirmar la no coincidencia del hecho del quejoso con el supuesto jurídico, y la otra afirmar lo contrario; y que elevar esta posibilidad de contradicción de sentencias, como hacen -- las leyes fiscales examinadas, a la categoría de -- principio, es romper con la esencia del Derecho.

El Penalista Efraín Urzúa Macías considera acertado el punto de vista de Servando J. Garza, ya que por delito no debe entenderse determinado tipo o categoría legal, sino el hecho u omisión base del procedimiento repressivo y, por otra parte, las formas procesales no son privativas de la organización judicial, sino que también se encuentran en la administración, en algunas ocasiones en forma parecida a la tramitación judicial, por lo que debe concluirse que si un hecho cae dentro de lo ínfimo administrativo y es sancionado por la autoridad competente, es antijurídico que por el mismo hecho se abra un nuevo procedimiento judicial, sucesiva o simultáneamente y se imponga una pena, siendo en este ac-

pecto, frecuentemente arbitraria la autoridad administrativa y lo que es mas grave, tal vicio llega hasta la legalización, como ocurre en México respecto del delito de contrabando y el de defraudación fiscal.

Por nuestra parte, nos adherimos con plera convicción a las opiniones de los licenciados Garza y Uraña, considerando que las mismas son perfectamente jurídicas y fundadas. No obstante, creemos conveniente hacer hincapié en lo que sigue:

La posición de la legalización y la jurisprudencia en el problema de que tratamos, descansa en tres premisas esenciales, que son falsas:

PRIMERA: Un hecho u omisión puede ser a la vez delito y contravención, es decir, delito e infracción administrativa.

SEGUNDA: La reparación del daño causado al Fisco en los delitos tributarios comprende no sólo el pago de los impuestos, sino también de las multas que imponga la autoridad administrativa, por lo que ésta puede exigir las independientemente del procedimiento judicial.

TERCERA: El procedimiento administrativo para imponer sanciones, no es un verdadero proceso.

La primera cuestión es falsa, porque la esencia del delito y la contravención es la misma y sólo hay una diferencia de grado entre ellas, en relación con su gravedad, - como estudiaremos mas ampliamente en el Capítulo que sigue. En consecuencia, resulta absurdo que se considere

a un hecho u omisión al mismo tiempo, como una transgresión grave (delito) y como una violación menos grave --- (contravención o infracción administrativa). Lógicamente debe ser una cosa u otra, pero no las dos a la vez. - Y aún suponiendo que esto fuera admisible, operaría en tal caso la regla de que debe considerarse el hecho u omisión ilícitos, en su aspecto mas grave, según el principio general del derecho penal a que se refiere Servando J. Garza, y que está reconocido por el propio Código Fiscal de la Federación, en su artículo 37, fracción IV, que dice: "Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales a las que señale este Código una sanción, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción mas grave". Por consiguiente, si el acto u omisión está tipificado en leyes diversas como delito y como infracción administrativa, deberá castigarse sólo en su aspecto mas grave, es decir, como delito, pero no como delito y contravención a la vez.

En cuanto a la segunda cuestión, resulta falsa porque la multa es una sanción de carácter represivo, no reparatoria, según hemos dicho anteriormente y tal es así que la misma jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia y del Tribunal Fiscal ha declarado aplicables a la materia fiscal principios de derecho penal. Además, los propios partidarios de la tesis que objetamos, reconocen que la omisión de los impuestos, "es el único daño por reparar en los delitos fiscales". Entonces, las multas administrativas no son reparación de daño, sino sanciones represivas que tienen una finalidad intimidatoria, aunque --- sean impuestas por la autoridad administrativa, de lo -- que se desprende que la existencia de dos procedimientos



sancionatorios, viola indudablemente el principio *non bis in idem*, consagrado por el artículo 13 constitucional.

Tampoco es exacto que el procedimiento administrativo para imponer sanciones no sea un verdadero proceso. Hemos visto al estudiar la garantía de audiencia establecida -- por el artículo 14 constitucional, que precisamente cuando se trata de actos u omisiones que además de ser sancionados en la vía administrativa, dan lugar a la acción penal, se siguen por las autoridades fiscales procedimientos que reúnen las características esenciales del proceso penal, principalmente en la materia aduanal, en que se -- instaura un "juicio administrativo", en el que se toma de claración al inculpado, a los testigos de cargo y descargo, se practican careos y todas las diligencias pertinentes, se reciben pruebas y se califican conforme al Código de Procedimientos Penales.

La propia Suprema Corte de Justicia ha reconocido que en estos casos el procedimiento administrativo es un verdadero juicio o proceso, análogo al penal, pues ha resuelto -- que no puede sujetarse dos veces a una persona al procedimiento administrativo de contrabando. (Sem. Jud. Fed. Tomo -- CXXV, p. 406).

Por consiguiente, si se trata de dos verdaderos procesos con finalidades represivas semejantes, no puede negarse -- la violación del principio *non bis in idem*.

Se han dado también razones de carácter práctico para sostener la dualidad de jurisdicciones a que nos referimos. -- Se dice que el procedimiento penal tiene demasiadas formas

lismos y restricciones impuestos al jugador para la comprobación del delito y la responsabilidad del inculpado, por lo que en muchos casos queda impure la transgresión a las disposiciones impositivas, considerada en su aspecto penal.

No estimamos exacto lo anterior, pues respecto del contrabando la ley tributaria establece una serie de presunciones sobre la consumación del delito, que facilitan -- grandemente la comprobación de los hechos delictivos -- (artículo 47 del Código Fiscal).

Además, la Suprema Corte de Justicia ha tenido un amplio criterio al interpretar dichas disposiciones, así como -- las relativas del Código Penal, resolviendo que la prueba de presunciones o indicios es suficiente para tener -- por comprobado el cuerpo del delito, así como para imputar el delito a una persona y para presumir la intención de defraudar al fisco. (Sem. Jud. Fed., Tomos XLVII, p. -- 3675; LXV, p. 4114 y LXVII, p. 2215). De manera que no es exacto que haya demasiadas trabas en el procedimiento judicial para el castigo del delito de contrabando, y si en muchos casos este queda impuro, se debe, como es público y notorio, a la tenidad o participación de los empleados aduanales que lo permiten, encubren o colaboran activamente en su realización, así como a las deficiencias del Ministerio Público al ejercer la acción penal, circunstancias estas que no son suficientes para erigir en sistema legal la dualidad de jurisdicción.

En cuanto al delito de defraudación fiscal, son raros -- los casos en que se llega a instruir el procedimiento judicial, ya que conforme al artículo 43 del Código Fiscal para proceder criminalmente por dicho delito, es necesari

rio que la Secretaría de Hacienda formule querrela. Además el mismo artículo establece: "Cuando los procesados por los delitos a que se refieren las tres primeras fracciones de este artículo, paguen íntegramente las prestaciones fiscales originadas por los hechos imputados, o bien a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quede debidamente garantizado el interés del Erario Federal, la misma Secretaría podrá solicitar el cesesamiento del proceso por el delito fiscal, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones".

Ahora bien, debido a este sistema, en opinión del distinguido penalista Doctor Luis Garrido, el efecto intimidatorio de las disposiciones penales del Código Fiscal de la Federación, "ha sido casi nulo, a pesar de que la penalidad en muchos casos es excesiva, por la sencilla razón de que los hechos registrados no se penalizan por los tribunales, pues el Fisco se conforma en la mayoría de ellos, con el pago de los impuestos omitidos o defraudados, mas los recargos respectivos".

Esto nos demuestra que si no se han castigado penalmente los delitos de defraudación fiscal, no es por causa imputable a la autoridad judicial, con lo que cae por tierra otro de los argumentos esenciales en que se pretende fundar la dualidad de procedimientos para el castigo de las violaciones a las leyes fiscales de que tratamos.

Incidentalmente conviene hacer rotar que, la falta de aplicación de las disposiciones relativas a los delitos de defraudación fiscal, justifica las críticas que se han hecho a su implantación, ya que como ha dicho uno de los más destacados catedráticos mexicanos de Derecho Ad-

ministrativo y Tributario, al Licenciado Guillermo López Velarde, aunque estos delitos existen en otros países, - no por ello está justificada la presencia de los mismos en nuestra actual legislación, pues las condiciones de - cultura, económicas, de organización particular y fiscal etc., no son las mismas que las que hay en los países ex tranjere".

En resumen, consideramos que para evitar la violación -- del artículo 23 constitucional y del principio esencial del orden jurídico, denominado non bis in idem, que consagra dicho precepto constitucional, en estricto derecho tendría que suprimirse la dualidad de procedimientos (penal y administrativo) a que nos hemos referido, para lo cual sería necesario que se optara por uno solo de ellos. Es decir, las transgresiones que actualmente constituyen a la vez delito e infracción administrativa, tendrían -- que configurarse o bien como delitos, o exclusivamente -- como contravenciones, recogiendo para darles el carácter delictual a aquellos que, de acuerdo con la tradición jurídica y la conciencia social, se consideran verdaderamente graves y lesivas para los intereses de la colectividad, como el contrabando y la falsificación de timbres, marbetes, calcomantas, placas, etc., usados para acreditar el pago de prestaciones fiscales y tipificando sólo como infracciones administrativas, las que no corresponden en la realidad social a esas exigencias, tales como la defraudación fiscal, comercio clandestino, etc.

De lo anterior resultaría que en los delitos fiscales, - la jurisdicción correspondería exclusivamente a la autoridad judicial, la que fijaría las penas corporales y pe

cuñarias establecidas por la ley que configura el delito, ya fuera del Código Fiscal u otra ley impositiva.

*La autoridad administrativa sólo intervendría:*

- a) Para hacer la denuncia de los hechos al Ministerio Público, a fin de que éste ejercitara la acción penal.
- b) Como coadyuvante del mismo Ministerio Público;
- c) Para determinar los impuestos omitidos, asegurar precautoriamente su pago y hacerlos efectivos junto con las multas aplicadas por la autoridad judicial, cuando en definitiva se hubiera establecido la existencia del delito y por consiguiente, de la evasión de impuestos.

Pero si, por encima de todo, se considera que la intervención de la autoridad judicial y la instauración de un proceso penal no son el medio más idóneo para dilucidar en una forma breve y expedita, como conviene a los intereses fiscales, si se cometió o no la infracción a las leyes tributarias, a fin de proceder a aplicar la sanción correspondiente al infractor y a recobrar los impuestos omitidos, en el caso de que se compruebe la violación, deberían tipificarse esta clase de infracciones sólo como contravenciones administrativas, atribuyendo el conocimiento y castigo de las mismas en forma exclusiva a la Administración Pública. ( 6 )

Rodolfo Cepeda Lópezhermosa nos dice:

"Entrando al estudio particular de las normas que componen el Derecho Penal Fiscal, nos encontramos con que --- gran parte de los tipos que en ellas se destacan, se encuentran descritos con cierta vaguedad e imprecisión, debido principalmente a la poca importancia tónica y doctrinal que se le ha dado a nuestra materia, la cual como hemos visto, ha permanecido lamentablemente inexplorada durante mucho tiempo. Esto viene a hacer mas difícil --- su aplicación.

Asimismo encontramos que, debido a la finalidad que se propone realizar el Derecho Penal Fiscal, éste tiende a adoptar un carácter represivo e inmediato, en el cual --- juega un papel de suma importancia la actuación elástica que se le permite a la autoridad administrativa y que le es vedada a la autoridad judicial.

Al estudiar la materia que nos ocupa, encontramos un fenómeno peculiar que ha sido objeto de interminables discusiones, tanto doctrinales como jurisprudenciales; nos referimos al caso que se presenta cuando el incumplimiento de un deber se considera a la vez como falta y como delito fiscal, aplicándose al mismo tiempo una sanción administrativa y una pena.

Esta postura viola, en nuestra opinión, el principio non bis in idem, establecido en el artículo 23 constitucional que dice a la letra:

"Ningún juicio criminal deberá tener mas de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces --- por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la

*práctica de absolver de la instancia".*

*Ahora bien, para poder aplicar una sanción, la autoridad administrativa necesita seguir el procedimiento represivo que corresponde al campo de acción de la Administración Pública, lo cual prueba que las formas procesales no son privativas del sistema judicial que a su vez incluye, por su parte, el procedimiento penal, violándose consecuentemente el principio constitucional a que nos estamos refiriendo.*

*Nuestra legislación y jurisprudencia fiandan en tres argumentos principales su postura con relación al problema que nos ocupa:*

*Primero.- La violación de un deber puede ser a la vez delito fiscal e infracción administrativa.*

*Segundo.- La reparación del daño causado al fisco en los delitos tributarios, comprende no sólo el pago de los impuestos, sino también de las multas que imponga la autoridad administrativa, por lo que ésta puede exigirlos, independientemente del procedimiento judicial.*

*Tercero.- El procedimiento administrativo para imponer sanciones, no es un verdadero proceso".*

*Nos adherimos plenamente a lo que establece al respecto la Doctora Lomelí en su tesis de doctorado, y consideramos, respecto de la primera cuestión, que tanto la infracción como el delito, en su carácter de incumplimiento de*

un deber, gozan de la misma esencia y únicamente difieren en cuanto a su grado de gravedad. De lo que resulta ilógico que el incumplimiento de un deber, pueda considerarse al mismo tiempo como una transgresión grave o delito y una contravención menos grave o infracción administrativa. Apegándose al principio lógico de no contradicción, un objeto (de conocimiento) dato, no puede ser y dejar de ser al mismo tiempo, y aplicándolo al problema planteado, tenemos que el incumplimiento de un deber no puede ser grave, constituyendo así un delito, y al mismo tiempo dejar de ser grave para convertirse en menos grave, y constituir lo que denominamos una infracción administrativa.

Esto lo viene a corroborar el artículo 212, fracción X, que establece: "Cuando en un mismo acto o una misma omisión (incumplimiento de un deber) se infrinjan diversas disposiciones fiscales federales y a todas ellas fije este Código una sanción, se aplicará la que corresponda al acto u omisión considerado en su aspecto mas grave". -- Así tenemos que, si la violación de un deber contenido en una ley fiscal, trae como consecuencia la aplicación de una solución administrativa y la aplicación de una pena, se deberá aplicar en consecuencia, la sanción que corresponda al aspecto mas grave de dicha violación, o sea aquella relativa al delito exclusivamente.

Por lo que respecta a la Segunda cuestión, consideramos que las multas son sanciones de carácter represivo y no reparatorio; es así, que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia y del Tribunal Fiscal de la Federación, han declarado aplicables a la materia fiscal, -- principios de Derecho Penal.



Por otra parte, el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación es muy claro cuando establece: "En la comisión de delitos fiscales en que haya omisión de impuesto, no habrá lugar a la reparación del daño; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes".

Por último, consideramos que el procedimiento administrativo sí es un verdadero proceso, parecido o similar al -- proceso judicial y sujeto al artículo 14 constitucional -- que establece la garantía de audiencia. Para comprobar -- nuestra aseveración, basta revisar el Capítulo Segundo -- del Título Quinto del Código Fiscal de la Federación, relativo al "Procedimiento para imponer Sanciones", y el Ca -- pítulo Segundo del Título Cuarto del mismo ordenamiento, que en su artículo 160 establece: "La competencia del -- Tribunal Fiscal de la Federación".

Nos encontramos, por último, que el Derecho Penal Fiscal deroga muchos de los principios establecidos por el Derecho Penal Común, los cuales serían un obstáculo para el -- logro de sus finalidades, señalando en su artículo 241: -- "En todo lo no previsto en el presente título, serán apli -- cables las reglas consignadas en el Código Penal". ( ? )

Por otra parte, existe el criterio de que la dualidad en sanciones no tiene matices de inconstitucionalidad, por-- que el artículo 23 constitucional se refiere a instancias o procedimientos de índole estrictamente penal y no a la concurrencia de procedimientos penales con otros de natu-- raleza administrativa, civil o fiscal. Inclusive la mis-- ma Constitución permite en forma expresa la dualidad de --

procedimientos, y lo hace específicamente en lo que se refiere a las responsabilidades de los Servidores Públicos, determinando en el artículo 105, que se pueda determinar responsabilidad penal y administrativa por un mismo hecho y que los procedimientos penal y administrativo se desarrollan en forma autónoma.

"Artículo 108 Constitucional.- El Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados, dentro de los ámbitos de sus respectivas competencias, expedirán las leyes de responsabilidad de los Servidores Públicos y las demás normas conducentes a sancionar a quienes, teniendo este carácter, incurran en responsabilidad, de conformidad con las siguientes prevenciones:

I. Se impondrán, mediante juicio político, las sanciones indicadas en el artículo 110, a los Servidores Públicos señalados en el mismo precepto, cuando en el ejercicio de sus funciones, incurran en actos u omisiones que redunden en perjuicio de los intereses públicos -- fundamentales o de su buen despacho.

No procede el juicio político por la mera expresión de ideas.

II. La comisión de delitos por parte de cualquier Servidor Público, será perseguida y sancionada en los términos de la legislación penal, y

III. Se aplicarán sanciones administrativas a los Servidores Públicos, por los actos u omisiones

nes que afecten la legalidad, honestad, lealtad imparcialidad y eficiencia que deban observar - en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones.

Los procedimientos para la aplicación de las sanciones mencionadas, se desarrollarán autónomamente. No podrán imponerse dos veces, por una sola conducta, - sanciones de la misma naturaleza.

Las leyes determinarán los casos y las circunstancias en los que se deba sancionar penalmente por causa de enriquecimiento ilícito, a los Servidores Públicos -- que durante el tiempo de su encargo, o por motivo -- del mismo por sí o por interpósita persona, aumenten substancialmente su patrimonio, adquieran bienes o se conduzcan como dueños sobre ellos, cuya procedencia - ilícita no pudiesen justificar. Las leyes penales -- sancionarán con el decaimiento y con la privación de la propiedad de dichos bienes, además de las otras penas que correspondan.

Cualquier ciudadano, bajo su más estricta responsabilidad y mediante la presentación de elementos de prueba, podrá formular denuncia ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, respecto de las conductas a las que se refiere el presente artículo"

Esto permite afirmar que, desde el punto de vista constitucional, está permitida la dualidad de la ilicitud.

Finalmente conviene apuntar que esa dualidad no está patente - en el delito de lavado de dinero, salvo algunas específicas de sus hipó

tesis, como son las previstas en las fracciones Iaj y IIc), que se refieren a la realización de operaciones con bienes, valores o moneda, -- con el fin de evadir el pago de créditos fiscales, que a su vez es infracción desde la perspectiva del artículo 91 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Artículo 91.- La infracción en cualquier forma a las - disposiciones fiscales, diversas a las previstas en este Capítulo, se sancionará con multa de \$26,000.00 a ----- \$279,000.00.

Las multas por infracciones a las disposiciones fiscales que el Código Fiscal de la Federación establece en cantidades determinadas, o entre una mínima y otra máxima, a partir del 1° de enero de 1987, se aplicarán a los contribuyentes menores reducidas en un 50% de sus montos".

Esta situación se debe a que la dualidad del ilícito fiscal -- básicamente se presenta en hechos en los cuales el sujeto pasivo lo es el Fisco Federal, y en las múltiples hipótesis del delito de lavado de dinero, hemos mencionado que no hay tal afectación. Esto tiene que -- ver con los aspectos formales y sustanciales de los delitos fiscales -- que en el Capítulo subsecuente se tratará.

**C A P I T U L O   I I**

**LOS DELITOS FISCALES**

## CAPITULO I I

## a) NATURALEZA JURIDICA DEL DELITO FISCAL.

Sobre los delitos fiscales existen las mas diversas opiniones en cuanto por qué tienen tal significado. Al respecto se ha opinado que el ilícito fiscal tiene dos aspectos, uno formal y el otro sustancial o material. Por lo que hace a los delitos fiscales, podemos entonces hablar de delitos fiscales en sentido formal y delitos fiscales en sentido material.

Para contemplar un delito fiscal desde el punto de vista formal, se debe atender simple y sencillamente a la calificación que se lleva a cabo en los ordenamientos respectivos y a su lugar de ubicación. Sobre este particular se afirma que se delito fiscal todo aquel que está previsto o contemplado en el Código Fiscal de la Federación, sin necesidad de atender a la naturaleza de la acción u omisión que lo constituye y sin necesidad de establecer quien o quienes resultan lesionados en sus bienes jurídicos por el que comete la acción delictiva, esto es, no es necesario saber si el Fisco Federal resulta o no dañado o en peligro con el comportamiento delictivo. Sobre este orden de ideas podemos observar que el Código Fiscal de la Federación contiene un Capítulo específico, que es el Capítulo II del Título Cuarto, que se denomina "De Los Delitos Fiscales", lo cual quiere decir que todos los ilícitos penales ahí contemplados formalmente se deben denominar en tal forma. Además los artículos 92, 94, 95, 96, 97, 100 y 101, hacen constante alusión a los denominados "delitos fiscales", como a continuación se subraya:

"Artículo 92.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.- Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114 y 116 bis;

II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y -- 115;

III.- Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este Artículo, se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtiré efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria o la presentará durante la tramitación del proceso respectivo, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones. La citada cuantificación sólo surtiré efectos en el procedimiento penal.

Para los efectos de este Capítulo, se entiende por salario, el mínimo general diario de la zona económica corres-

pendiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la comisión del delito. Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes, aún cuando las leyes las consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular".

"Artículo 94.- En los delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento Penal".

"Artículo 95.- Son responsables de los delitos fiscales quienes:

- I.- Concierten la realización del delito;
- II.- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley;
- III.- Cometan conjuntamente el delito;
- IV.- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo;
- V.- Induzcan dolosamente a otro a cometerlo;
- VI.- Ayuden dolosamente a otro para su comisión;
- VII.- Auxilien a otros, después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior".

"Artículo 96.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:



I.- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito, a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias, debfa presumir su ilegitima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.

II.- Ayude en cualquier forma al inculpaado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse a la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas pruebas o instrumentales del delito, o asegure para el inculpaado, el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere este artículo, se sancionará con prisión de tres meses a seis años".

"Artículo 97.- Si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulta, se aumentará de tres meses a tres años de prisión".

"Artículo 100.- La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años, contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años, que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal".

"Artículo 101.- Para que proceda la condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia Federal, será necesario comprobar que el interés fiscal esté satisfecho o garantizado".

Por este motivo podemos afirmar que el delito de lavado de dinero, desde el punto de vista formal, es un delito fiscal, pues está contemplado dentro del Capítulo de "Los delitos fiscales" del Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior, el criterio material para determinar un delito fiscal, atiende no tanto a la denominación que se le da al ilícito, sino que toma en consideración la naturaleza del comportamiento que constituye el delito y quién es el sujeto pasivo, ofendido o afectado por la acción delictiva. Por ello, para determinar el carácter fiscal de un delito, debe atenderse a que el comportamiento delictivo recaiga directa o indirectamente sobre las contribuciones y, en segundo término, que el sujeto pasivo del delito, ofendido o afectado, sea el Fisco Federal. A este respecto existen importantes opiniones sobre lo que debe entenderse por Fisco Federal. Sobre estas opiniones merece nuestra atención, por su claridad, la de Ernesto Flores Zavala:

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

La palabra fisco viene del latín *fiscus*; designaba el tesoro o patrimonio de los Emperadores para diferenciarla del erario que era el tesoro público o caudales destinados a las obligaciones del Estado; en España se llamó Fie

co o Cámara del Rey, al tesoro o patrimonio de la casa real; y erario, al tesoro del Estado (Esacriche). En Alemania, en cierta época, se dió a esta palabra un significado diferente, se consideró el Fisco como un ente con personalidad distinta del Estado y del príncipe, pero su función para ser el detentador de la hacienda pública. Fleiner, hablando de la teoría del Fisco en Alemania dice: "Según esta teoría, el patrimonio público no pertenecía ni al Príncipe ni al Estado soberano, sino a un sujeto jurídico distinto de ambos: el fisco, o sea una persona sometida al Derecho Patrimonial. (Instituciones de Derecho Administrativo, págs. 23).

Este concepto de la personalidad del fisco, desvinculada de la del Estado, ha desaparecido y ahora sólo tiene la acepción que hemos dado en el párrafo anterior.

Por último, debemos determinar lo que debe entenderse -- por materia fiscal y podemos definirla así: es toda -- aquella cuestión que se refiere a la Hacienda Pública. -- Schultzard Harris dicen que "fiscal" es el adjetivo que corresponde al nombre "finanzas públicas". Se refiere a la aplicación de los fondos gubernamentales tanto como su obtención (American Public Finance, págs. 1). El Tribunal Fiscal de la Federación, en resolución de pleno de 16 de noviembre de 1937, dijo lo siguiente: "Debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria en favor del Estado, -- sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento que -- tiene en cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa u organismo municipal, es decir, lo que da el carácter de fiscal a un cré-

dito, es la circunstancia de que el sujeto activo de él sea el poder público, y no afecta el sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adeudada; el sujeto activo, y no el pasivo, proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es de naturaleza --fiscal". Y en otra parte de la misma resolución dice: -- "Este tribunal no ha encontrado en los antecedentes doctrinales, legislativos y jurisprudenciales de México, ningún apoyo para excluir del sector fiscal la actividad del Estado, en su carácter de persona de derecho privado, por lo que cabe concluir que por razón de su materia, entran en la concepción genérica de crédito fiscal empleado por el artículo 14 de la ley (de Justicia Fiscal), todos los créditos existentes en favor del erario federal". ( 8 )

Atendiendo a estos criterios, la naturaleza fiscal del lavado de dinero dependerá de que, la naturaleza del comportamiento se refiera directa o indirectamente a las contribuciones y a que el fisco federal sea el sujeto pasivo.

El delito de lavado de dinero se comete por una de varias hipótesis de las contempladas en el artículo 115 bis, del Código Fiscal de la Federación, en sus diferentes fracciones, incisos y párrafos. Del análisis de ellos se desprenden solamente algunas hipótesis en las que la acción delictiva recae sobre contribuciones y el fisco federal es sujeto pasivo. Tales hipótesis son las siguientes:

"Artículo 115 bis.- Se sancionará con pena de tres a nueve años de prisión a quien, a sabiendas de que una suma de dinero o bienes de cualquier naturaleza, provienen o representan el producto de alguna actividad ilícita:

I.- Realice una operación financiera, compra, venta, ga-

ranta, depósito, transferencia, cambio de moneda o, en general, cualquier enajenación o adquisición que tenga por objeto el dinero o los bienes antes citados, con el propósito de:

- a) Evadir, de cualquier manera, el pago de créditos fiscales;

II.- Transporte, transmita o transfiera la suma de dinero o bienes mencionados, desde algún lugar a otro en el país, desde México al extranjero, o del extranjero a México, con el propósito de:

- a) Evadir, de cualquier manera, el pago de créditos fiscales.

Como se observa en estas hipótesis se hace referencia a los créditos fiscales que de conformidad con el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, se puede definir en la forma siguiente:

"Artículo 4°.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir a sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

Atento a lo señalado, encontramos presente la noción de contribución en el concepto de crédito fiscal y también encontramos referido - al fisco federal, en cuanto se habla de créditos a los que tiene derecho

a percibir el estado. Esto sirve de apoyo para afirmar que las hipótesis enunciadas en el artículo 115 bis del ordenamiento fiscal federal, -- son los únicos en los cuales se puede hacer la afirmación, de que se trata de un delito fiscal, pues están presentes las contribuciones y el fisco federal. En las demás hipótesis contempladas en la disposición legal de referencia, solamente se puede afirmar el aspecto formal de delito -- fiscal, pero nunca el aspecto sustancial o material de éste, dado que no aparecen las contribuciones, ni el fisco federal como sujeto pasivo.

#### b) LAS CONTRIBUCIONES.

En la actualidad se encuentra de moda hablar de las contribuciones, para referirse a cierto tipo de contribuciones, para referirse a -- cierto tipo de créditos, que se deben en favor del Estado, por los particulares y que son destinados para cubrir los gastos públicos. De hecho esta denominación surgió con el actual Código Fiscal de la Federación, -- pues las anteriores no hacían referencia a ella.

La denominación de "contribución" se basa en el contenido del -- artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece como obligación del mexicano el contribuir para los gastos públicos de la federación, de los estados y de los municipios en que residen.

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos, entre o -- tras:

- IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la fe -- deración, como del estado y municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que -- dispongan las leyes".

Esta idea es tomada por el Código Fiscal de la Fe -- deración, en el artículo 1º, que a la letra dice:

*"Artículo 1º.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos, conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto: Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.*

*La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalan expresamente.*

*Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.*

*Las personas que de conformidad con las leyes fiscales, no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa -- las propias leyes".*

*Desde luego debe hacerse la observación de que esta disposición es mas amplia que la constitucional, porque esta última refiere la obligación a los "mexicanos" y la primera refiere la obligación a "personas físicas y morales", sin importar que sean nacionales o extranjeras, llegando incluso a establecer que la misma federación puede estar obligada a pagar contribuciones y lo mismo se hace con lo que se refiere a los estados extranjeros.*

*La noción de las contribuciones la encontramos presente en la materia de los delitos fiscales de defraudación fiscal, que se encuentra prevista en el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, y además en la cuestión referente al artículo 92, que se refiere al pago que realizan los procesados por delitos fiscales. Pero además otras disposicio*

nes también se refieren de manera implícita a las contribuciones cuando se habla de impuestos en los artículos 102 y 104 del Código Fiscal de la Federación.

Por eso es importante brindar una noción y concepto de lo que debe entenderse por contribución.

Las contribuciones deben ser definidas de acuerdo al artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, que establece el género de "contribución" y las especies de ésta, que son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos. Se habla también de los recursos, los subsidios, los gastos de ejecución y la indemnización del artículo 21, a los cuales el Código Fiscal de la Federación les da, no la naturaleza de contribución, sino de accesorios de las contribuciones, lo cual quiere decir que no son contribuciones, porque si se afirmara esta situación, tendríamos contribuciones principales y contribuciones accesorias, y se estaría cayendo en la incorrección de equiparar accesorio de la contribución a contribución accesorio. El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación a la letra dice:

"Artículo 2º.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de Seguridad Social, contribuciones a mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley, que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo;

II. Aportaciones de Seguridad Social, son las contribu-



ciones establecidas en la ley, a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado;

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

IV. - Derechos son las contribuciones establecidas en la ley, por el uso o aprovechamiento de los bienes -- del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que -- proporcionar la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de -- seguridad social.

Accesorios de las contribuciones.- Los recargos, -- las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones, no es entendi-

rán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.

Con ello queda claro qué deba entenderse por contribución y cuál es el significado de la contribución en el delito fiscal, desde el punto de vista material.

#### c) LOS DELITOS FISCALES EN PARTICULARES.

A medida que transcurre el tiempo, la gama de los delitos fiscales se amplía sin que exista límite alguno. Al respecto podríamos mencionar que originariamente dos eran los delitos típicos en materia fiscal: El contrabando y la defraudación fiscal. Pero al ir evolucionando el ordenamiento fiscal, se crearon una serie de figuras delictivas que presentaban los rasgos o hipótesis similares, de alguna forma al contrabando o a la defraudación fiscal, a los que se les denominó "equiparables", -- aunque en realidad la única equiparación fue en relación a la sanción penal a ellos asociado.

Posteriormente se crearon una serie de figuras delictivas diferentes al contrabando y a la defraudación, y que se hacen consistir en -- el incumplimiento a una serie de obligaciones que el ordenamiento fiscal establece para garantizar el control y aportación por parte de los que -- son contribuyentes o pueden ser.

Eduardo Johnson clasifica a los delitos fiscales en la siguiente forma, haciendo la aclaración de que esta clasificación se refiere al año de 1966:

" De la lectura del Código Fiscal de la Federación derivamos la teleología de clasificación de los delitos según tres grandes grupos: I. Contrabando,

II. Defraudación Fiscal y III. Otros delitos.

A estos tres grandes grupos de delitos fiscales se les aplica, en forma genérica, los tipos de: Encubrimiento, tentativa, delitos cometidos por funcionarios públicos y el delito continuado".

" I. Delito de Contrabando.

Contrabando puro: Comete el delito de contrabando, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

I. Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse.

II. Sin permiso de autoridad competente, --- cuando sea necesario este requisito.

III. De importación o exportación prohibida. También comete delito de contrabando quien interme mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país; en cualquiera de los casos anteriores, así como --- quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados, sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Equiparable al contrabando:

Será sancionado con las mismas penas de contrabando quien: I. Adquiera mercancía extran

jera que no sea para su uso personal, la enajene  
 o comercio con ella, sin la documentación a que  
 se refiere la fracción anterior. II. Tenga en su  
 poder, por cualquier título, mercancías extranje-  
 ras que no sean para su uso personal, sin la do-  
 cumentación a que se refiere la fracción ante-  
 rior. III. Ampare con documentación o factura -  
 auténtica, mercancía extranjera distinta de la -  
 que cubre la documentación expedida. IV. Tenga  
 mercancías extranjeras de tráfico prohibido. --  
 V. En su carácter de funcionario o empleado pú-  
 blico de la Federación de los Estados, del Dis-  
 trito Federal, o de municipios, autorice la in-  
 tervención de algún vehículo, proporcione documen-  
 tos o placas para su circulación, otorgue matrí-  
 cula o abanderamiento, o intervenga para su in-  
 scripción en el Registro Federal de Vehículos, --  
 cuando la importación del propio vehículo se ha-  
 ya efectuado en el permiso previo a la autori-  
 dad federal competente. VI. Tenga en su poder -  
 algún vehículo de procedencia extranjera sin con-  
 probar su legal importación o estancia en el --  
 país, o sin previa autorización legal, en el ca-  
 so de automóviles y camiones, cuando se trate de  
 modelos correspondientes a los últimos cinco a-  
 ños. VII. Enajene o adquiera por cualquier títu-  
 lo, sin autorización legal, vehículos importados  
 temporalmente. VIII. Enajene o adquiera por --  
 cualquier título, vehículos importados definiti-  
 vamente para transitar en zonas libres o franjas  
 fronterizas, o provisionalmente para circular en  
 las citadas franjas fronterizas, si el adquirien-  
 te no reside en dichas zonas o franjas.

*Contrabando calificado.- El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:*

- I. *Con violencia física o moral en las personas.*
- II. *De noche, o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.*
- III. *Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.*
- IV. *Usando documentos falsos.*

*Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión.*

*Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación.*

*Delitos genéricos aplicables al contrabando:*

*Encubrimiento, tentativa, contrabando hasta por -- funcionario público y delito continuado".*

*" II. Delito de Defraudación Fiscal.*

*Defraudación Fiscal pura: Comete el delito de defraudación fiscal, quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución: u obtenga un beneficio indebido, con perjuicio del fisco federal.*

*El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años, si el monto de lo defraudado no excede de quinientos mil pesos; -*

cuando exceda de esta cantidad, la pena será de tres a nueve años de prisión.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

No se formulará querrela, si quien hubiere omitido el pago de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos, antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aún cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones.

Equiparable a la defraudación fiscal.-

Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos, o deducciones falsas.

II.- Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las can-

vidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III.- Se beneficia, en derecho, de un subsidio o estímulo fiscal.

*Delitos genéricos aplicados a la defraudación:*  
*Encubrimiento, tentativa, defraudación por funcionario público y delito continuado".*

III. Otros delitos.

*Alteración bruta de aparatos, etc.:*

*Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que dolosamente altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales, colocados con fines fiscales, o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados. Igual sanción se aplicará al que dolosamente altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja, en las oficinas recaudadoras.*

*Funcionarios sin mandamiento escrito:*

*Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, a los funcionarios o empleados públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos, sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.*

Apoderarse de bienes en recinto fiscal o fiscalizado:

Se impondrá de tres meses a seis años de prisión, al que se apodero de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de ----- \$100,000.00; cuando excede de esta cantidad, la sanción será de tres a nueve años de prisión. La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.

Delitos genéricos aplicados a otros delitos:

Encubrimiento, tentativa, contrabando hasta -- por funcionario público y delito continuado.

Contra el Registro Federal de Contribuyentes:

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

I. Omite 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 otra, aún en el caso en que éste no lo haga.

II. No rinda al citado registro, los informes a que es encontrado obligado, o lo haga con falsedad.



III.- *Use mas de una clave del registro federal de contribuyentes.*

IV.- *Se atribuya como propias actividades -- ajenas, ante el registro federal de contribuyentes.*

V.- *Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año, contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya garantizado, pagado, o quedado sin efectos.*

*No se formulará querrela sin quien, encontrándose en los impuestos anteriores, subeane la omisión o informe del hecho a la autoridad fiscal, antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, criden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.*

*Sobre la Contabilidad: Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:*

I. *Omita presentar las declaraciones para efectos fiscales a que estuviere obligado, durante dos o mas ejercicios fiscales.*

II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales, en dos o mas libros, o en dos o mas sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

III. Oculte, altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, - así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.

**Depositarios o Interventores:**

Se impondrá sanción de tres meses a seis años - de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del Fisco Federal, disponga para él, o para otro, del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$500,000.00, cuando exceda de esa cantidad, la sanción será de tres a nueve años de prisión". ( 9 )

A lo que habría que agregar en la actualidad, los ilícitos previstos en la fracción IV del artículo 109 y el artículo 115 bis, del - Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 109, fracción IV: Realice dos o mas actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido, con perjuicio del Fisco Federal"

d) **INTERVENCIÓN DE LA AUTORIDAD HACENDARIA  
EN LOS DELITOS FISCALES.**

Una característica general a todos los delitos fiscales, es -- que la autoridad hacendaria, y con ella nos referimos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, interviene en la iniciación de los procesos penales referentes a ellos. Salvo en lo que atañe al delito previsto en el artículo 113 del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a la alteración o destrucción dolosa de aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocadas con fines fiscales, de máquinas registradas de operación de caja, en las oficinas recaudadoras, o impedir que se logre el propósito para lo que fueron colocados aquéllos, la persecución penal por los responsables de los demás delitos previstos en el Código Fiscal, queda en manos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al través de los mecanismos conocidos como la querrela y las declaratorias que se prevén en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, fracciones I, II y III, que a continuación se transcriben:

"Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114 y - 115 bis;

II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o puede sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115;

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que

# ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

79.

no deben pagarse impuestos y requerir permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido"

Conforme al texto mencionado que en lo conducente señala "será necesario que previamente", tanto la querrela, como las declaratorias, - constituyen lo que la doctrina denomina requisitos de procedibilidad, - que son todas aquellas cuestiones que deben ser cubiertas por el Ministerio Público Federal, para iniciar una averiguación previa, según lo estipula el Artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales:

"Artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales.  
Los servidores públicos y Agentes de policía judicial, así como los auxiliares del Ministerio Público Federal, están obligados a proceder de oficio a la investigación de los delitos de orden federal de que tengan noticia, dando cuenta inmediata al Ministerio Público Federal si la investigación no se ha iniciado directamente por éste. La averiguación - previa no podrá iniciarse de oficio en los casos siguientes:

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

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

Si el que inicia una investigación no tiene a su cargo la función de perseguirlo, dará inmediata cuenta al que corresponda legalmente practicarla.

Cuando para la persecución de un delito se requiera querrela u otro acto equivalente, a título de requisito de procedibilidad, el Ministerio Público Fede-

ral actuará según lo previsto en la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, para conocer si la autoridad formula querrela o satisface el requisito de procedibilidad equivalente"

La conclusión de esto es que la persecución de los delitos fiscales queda al arbitrio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien puede libremente determinar si se formula o no la querrela o declaratoria respectiva, con lo cual de hecho la iniciación de la averiguación previa depende de una manifestación de voluntad por parte de la autoridad hacendaria. Cabe mencionar que para el ejercicio del derecho de querrela y del derecho de formular las declaratorias, ni el ordenamiento fiscal, ni ningún otro, contienen reglas a seguir, por lo cual a esta facultad discrecional deben ser aplicadas todas aquellas ideas que en Derecho Administrativo se han expresado, con referencia a los actos discrecionales.

Por lo que se refiere a las declaratorias, es conveniente mencionar que no deben de tener la misma naturaleza que la querrela, puesto que si así fuera, la ley solamente hablaría de querrela, petición o queja. Sin embargo, en la práctica las querrelas y las declaratorias se han equiparado a tal grado, de que incluso el artículo 107 del Código Penal que se refiere a la prescripción de la acción penal, nos habla de la querrela y de los actos equivalentes. (10)

"Artículo 107 del Código Penal.- Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia.

Pero si llenado el requisito inicial de la querrela, ya se hubiese deducido la acción ante los tribunales, se observarán las reglas señaladas por la ley para delitos que se persiguen de oficio".

De conformidad con el artículo 92, fracciones I y II, existen diversas declaratorias de perjuicio que son las siguientes:

1. Declaratoria de que el fisco federal ha sufrido perjuicio.
2. Declaratoria de que el fisco federal pudo sufrir perjuicio.
3. Declaratoria de que las mercancías no deben pagar impuesto y requieren permiso de autoridad competente, y
4. Declaratoria de que una mercancía es de tráfico prohibido.

Por lo que se refiere al delito de lavado de dinero, éste se persigue por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, según dispone el artículo 92 fracción I del ordenamiento fiscal federal. Independientemente de estas cuestiones, también la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mantiene un control sobre los procedimientos penales por delitos fiscales.

A través de la figura del sobrecimiento que encontramos en el párrafo segundo, posterior a la fracción III del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

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

hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos o bien estos créditos fiscales quedan garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera. En los delitos -- fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria, o la presentará durante la tramitación del proceso -- respectivo, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal."

En efecto, como se puede apreciar de la disposición que se --- transcribe, queda en manos de la autoridad hacendaria la posibilidad de que un proceso por delito fiscal concluya con el otorgamiento de una petición de sobreseimiento. Aunque, si bien es cierto que este precepto -- es poco técnico porque, en realidad el sobreseimiento es efecto de algo, según el artículo 298 del Código Federal de Procedimientos Penales que a la letra dice:

"Artículo 298 del Código Federal de Procedimientos Penales. -- El sobreseimiento procederá en los casos siguientes:

- I. Cuando el Procurador General de la República confirme -- o formule conclusiones no acusatorias;
- II. Cuando el Ministerio Público lo solicite, en el caso al -- que se refiere el artículo 138;
- III. Cuando aparezca que la responsabilidad penal está cr--  
tinguida;

- IV. Cuando no se hubiere dictado auto de formal prisión o de sujeción a proceso y aparezca que el hecho que motiva la averiguación no es delictuoso o, cuando estando agotada ésta, se compruebe que no existió el hecho delictuoso que la motivó;
- V. Cuando habiéndose decretado la libertad por desvanecimiento de datos, esté agotada la averiguación y no existan elementos posteriores para dictar nueva orden de aprehensión, o se esté en el caso previsto por la parte final del artículo 425, y
- VI. Cuando esté plenamente comprobado que, en favor del inculpado, existe alguna causa eximente de responsabilidad."

No obstante, el Código Fiscal de la Federación no hace la enunciación de cual es el motivo que genera el sobreseimiento de la causa penal y simple y sencillamente se limita a enunciar el efecto que es el sobreseimiento. Por otra parte y dado que en su mayoría los delitos -- fiscales se persiguen por querrela, son aplicables en lo conducente las reglas contenidas en el artículo 93 del Código Penal aplicable en materia Federal y que se refieren al perdón del ofendido en los términos siguientes:

"Artículo 93 del Código Penal.- El perdón del ofendido o del legitimado para otorgarlo, extingue la acción penal respecto de los delitos que solamente pueden perseguirse por querrela, siempre que se conceda antes de pronunciarse la sentencia en segunda instancia y el reo no se oponga a su otorgamiento.

Cuando sean varios los ofendidos y cada uno pueda ejercer separadamente la facultad de perdonar al responsa-



ble del delito y al encubridor, el perdón sólo surtirá --- efectos por lo que hace a quien lo otorga.

El perdón sólo beneficia al inculpado en cuyo favor se otorga, a meros que el ofendido o legitimado para otorgarlo hubiese obtenido la satisfacción de sus intereses o deberes, caso en el cual beneficiará a todos los inculpados y al encubridor."

Si consideramos que el delito de lavado de dinero se persigue por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podemos afirmar que dicha autoridad mantendrá un cerrado control sobre el procedimiento penal respectivo, sea a través de la formulación de la querrela, de la petición de sobreseimiento o del otorgamiento del perdón penal.

Ahora bien, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público está conformada por diversidad de órganos de autoridad, según se puede apreciar en el Reglamento Interior de dicha Secretaría, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el día 17 de enero de 1989. El Reglamento Interior que se cita, además de contemplar en el artículo 2º, cuáles son todos los órganos de autoridad que conforman a la Secretaría de mérito, contempla también en su articulado, las facultades y atribuciones con que cuenta cada órgano de autoridad, y es en este Reglamento en donde debemos indagar quién o quienes poseen las facultades de formular querrela, solicitar el sobreseimiento y otorgar perdón, en el caso de delitos fiscales. Un artículo del Reglamento Interior nos lleva a considerar lo siguiente: de conformidad con el artículo 4º, todas las atribuciones señaladas a la autoridad hacendaria, corresponden originalmente al Secretario, por lo que en primer término, el titular de la Secretaría cuenta con las facultades y atribuciones ya mencionadas; este mismo precepto determina que el Secretario puede delegar facultades concretas que le corresponden, siempre que no sean indelegables, como las previstas en el artículo 6º, y dentro de las cuales no están las que comentamos, y eg

ta delegación debe ser en un órgano de autoridad de la misma Secretaría y a través de un acuerdo de delegación que se publique en el Diario Oficial de la Federación, y así, en segundo término, se puede afirmar que puede formular querrela, solicitar sobreseimiento, de otorgar perdón en materia de delitos fiscales el servidor público de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al que se le hubiere delegado dicha función; también, y de conformidad con el artículo 10, fracción XXIV, corresponde en tercer lugar al Procurador Fiscal de la Federación, la atribución de querrellarse, solicitar sobreseimiento u otorgar perdón; atento al contenido del artículo 116, fracción III, el Subprocurador Fiscal de Investigaciones, de la Procuraduría Fiscal de la Federación, cuenta en cuarto lugar, con la facultad para presentar querrela por delito fiscal finalmente, y en caso de ausencia del Procurador Fiscal de la Federación, el artículo 137 determina en el párrafo tercero, que dicho funcionario será suplido por los Subprocuradores fiscales, en el orden en que se encuentran citados en el Reglamento a que se hace mención y que es el siguiente: Primer Subprocurador Fiscal (artículo 107), Segundo Subprocurador Fiscal (artículo 109), Tercer Subprocurador Fiscal (artículo 112), Subprocurador Fiscal de Control de Cambios (artículo 116) y Subprocurador Fiscal de Investigaciones (artículo 118); en atención a ello puede concluirse que todos estos Subprocuradores pueden ejercer las facultades de formular querrela, solicitar sobreseimiento, u otorgar perdón en materia de delitos fiscales, en los casos que actúan en suplencia del Procurador Fiscal de la Federación; también el citado artículo 137, en su primer párrafo, determina que las ausencias del Secretario de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se suplirán por los funcionarios siguientes en el orden que se comenta: Subsecretario de Hacienda y Crédito Público, Subsecretario de Asuntos Financieros Internacionales, Subsecretario de Ingresos, y finalmente por el Oficial Mayor, y en virtud de esa figura de la Suplencia, puede ejercer las funciones o atribuciones que acomentan. A continuación transcribimos los artículos 4; 10, fracción XXIV; 116, fracción III y 137, párrafos primero y tercero del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito

**Público.**

**DE LAS FACULTADES DEL SECRETARIO.**

"Artículo 4º.- La representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el trámite y la resolución de los asuntos de su competencia, corresponde originalmente al Secretario.

Para el despacho de los asuntos, éste podrá delegar sus facultades en los Servidores Públicos de la Unidad Administrativa de la Secretaría, excepto aquellos que deben ser ejercidos directamente por él. El acuerdo de delegación se publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Si el Secretario consensara, en todo caso, la atribución de ejercer directamente las facultades que delega".

**DE LAS FACULTADES DEL PROCURADOR FISCAL DE LA FEDERACION Y DEL TESORERO DE LA FEDERACION.**

"Artículo 10º.- Compete al Procurador Fiscal de la Federación:

Fracción XXIV.- Ejercer en materia de infracciones o delitos fiscales, las atribuciones señaladas a la Secretaría en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes, e imponer las sanciones correspondientes por infracciones a dichas leyes, excepto cuando compete imponerlas a otra Unidad Administrativa de la Secretaría".

"Artículo 118.- Compete a la Subprocuraduría Fiscal de la Federación, los asuntos de su competencia:

*Fración III.- Formular las declaratorias de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, las denuncias o querrelas correspondientes, o solicitar el sobreseimiento de los procesos penales en los términos de ley".*

**DE LAS SUPLENCIAS.**

*"Artículo 137, Párrafo Tercero.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público será suplido en sus ausencias por los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Públicos, de Asuntos Financieros Internacionales, o de Ingresos, o por el Oficial Mayor, en el orden indicado.*

*En los Juicios de Amparo en que deba intervenir, en representación del Presidente de la República, o como titular de la Secretaría, será suplido, indistintamente, por el Procurador Fiscal de la Federación o por los funcionarios antes señalados, en el orden indicado.*

*Párrafo Tercero.- El Procurador Fiscal de la Federación será suplido en sus ausencias por los Subprocuradores, en el orden que aparecen citados en este Reglamento, y éstos se suplirán entre ellos indistintamente y sin sujeción a ningún orden".*

**C A P I T U L O   I I I**

**NOCIONES TÉCNICO JURÍDICAS DEL DELITO**

## CAPITULO III

## NOCIONES TECNICO JURIDICAS DEL DELITO

## a) ESTRUCTURA DEL ILICITO PENAL.

Sobre este particular tema, seguiremos las ideas del Doctor Raúl Carranón y Trujillo, quien al respecto nos dice lo siguiente:

"Notión del delito. - Estériles esfuerzos se han desplegado para elaborar una notión filosófica del delito, independiente del tiempo y lugar. La ineficacia de tal empresa se comprende con la sola consideración de que el delito -- tiene sus raíces hundidas en las realidades sociales y humanas, que cambian según pueblos y épocas, con la consecuente mutación moral y jurídico-política. Lo más que podría decirse del delito así considerado, es que consiste en una negación del derecho o en un ataque al orden jurídico (Pessina) y esto más que definirlo es incidir en una flagrante petición de principio; o bien que es la acción punible (Mezger), lo que desde luego lo circunscribe a la sola actividad humana, con exclusión de otra cualquiera.

Cuando la confusión entre delito y pecado era general, la Setena Partida, en su proemio, definió los delitos como -- "los malos hechos que se hacen a placer de una parte, o a daño, o a deshonra de la otra; la estos hechos tales son contra los mandamientos de Dios, o contra las buenas costumbres, o contra los establecimientos de las Leyes, e de los Fueros e Derechos".

Modernamente se han formulado numerosas definiciones del delito: es la infracción de un deber exigible, en daño de la Sociedad o de los individuos (Rossi); es un acto jurídico

co constituido por una relación de contradicción entre un hecho y la ley; es una disonancia armónica; es la infracción de la ley del estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo - del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso (Carrara); es la violación de un derecho o de un deber (Tardie); es no solamente la oposición a la voluntad colectiva cuya expresión es el derecho, sino también la oposición al deber (Wu. dt, Wulffen); es, desde el ángulo histórico, toda acción que la conciencia ética de un pueblo considera merecedora de pena, en determinado momento histórico; y desde el ángulo valorativo, todo acto que ofende gravemente el orden ético y que exige una expiación consistente en la pena (José Maggiore)". (11)

Como se puede ver, numerosos conceptos existen acerca del delito, pero el autor a que nos referimos en forma técnica y concreta nos dice lo siguiente:

"Intrínsecamente el delito presenta las siguientes características: Es una acción, la que es antifundada, culpable y típica. Por ello es posible según ciertas condiciones - objetivas, o sea que está conminada con la amenaza de una pena. Acción, porque es acto u omisión humano; antifundada, porque ha de estar en contradicción con la norma, ha de ser ilícita; típica, porque la ley ha de configurarla con el tipo de delito previsto; culpable, porque debe corresponder subjetivamente a una persona. La norma prohibitiva sólo es eficaz penalmente por medio de la sanción; de donde deriva la consecuencia posible". (12)

Con lo expuesto, comprendemos que el delito puede ser conceptualizado desde el punto de vista jurídico, filosófico, sociológico, etc. Sin

embargo, en lo que a nuestro estudio atañe, conviene puntualizar que -- atenderemos a la concepción o al concepto jurídico del ilícito penal y de la misma exposición del Doctor Carranón y Trujillo observamos que, -- desde el punto de vista jurídico, el ilícito penal presenta una serie -- de aspectos que son:

La acción

La antijuridicidad

La culpabilidad

la tipicidad

Las condiciones objetivas de lo punible

La combinación de una pena.

La mayor parte de los autores nos señalan los mismos elemen-- tos con un orden diverso, es decir, la conducta, la tipicidad, la anti-- juridicidad, la culpabilidad, la condicionalidad objetiva de punibili-- dad y la punibilidad. Este orden en realidad parece ser intrascendente, pues bien señala el Maestro Raúl Carranón y Rivas que "En lo que -- concierne a la prioridad de la antijuridicidad, esta es de la acción -- y conducta antijurídicas, sobre el conocimiento de las circunstancias del hecho típico, recuérdese que Mezger habla del delito como una ac-- ción típicamente antijurídica o (antijurídicamente típica, da lo mis-- mo), lo que significa que tipicidad y antijuridicidad, antijuridicidad y tipicidad, en virtud del geminatio --que acción ejecutándose-- se mani-- fiestan al mismo tiempo. (13)

Por ende, en el delito, desde el punto de vista jurídico, se deben analizar cada uno de los aspectos que se han citado, respecto a los cuales haremos unos breves comentarios:

1.- Se dice que el delito es una acción o una conducta, to-- mando como base que el ser humano se desenvuelve en dos ámbitos que -- son: el ámbito interno, a través de sus pensamientos, fantasmas, emo--



ciones, sensaciones, etc., y en el ámbito externo, a través de sus acciones o de sus omisiones, que presuponen la existencia física del individuo y por lo tanto una actividad o una inactividad corporal, constitutivas de la acción o de la omisión, también consideradas en género como conducta. Este elemento del delito se reconoce expresamente en el artículo 7º del Código Penal del Distrito Federal aplicable en toda la República en Materia Federal, y que a la letra dice:

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

Puede afirmarse que sólo las manifestaciones externas o conductas pueden ser constitutivas de delito, ya que siendo el delito un concepto vinculado al derecho, es claro que el orden jurídico o el derecho sólo pueden intervenir en los comportamientos externos del ser humano y no en los internos, que corresponderían a otro tipo de órdenes normativos, como la religión o la moral.

2.- Se dice que el delito es la conducta antijurídica y típica, porque el delito, desde el punto de vista jurídico, es una creación de las leyes penales, pues en dichas leyes se determina qué acciones o conductas tienen, para efectos legales, el carácter de delito, con lo cual tales leyes nos marcan lo prohibido y lo permitido para el individuo que vive en una comunidad regida por el derecho. Con lo cual existen actos lícitos y actos ilícitos o antijurídicos.

Asimismo, cuando el legislador caracteriza a un comportamiento humano, otorgándole el carácter de delito, está describiendo la conducta, sea acción u omisión que lo va a constituir, y tal descripción se conoce como "tipo", y por ese motivo, solamente puede ser delito el comportamiento típico, es decir, la conducta que se adecua al tipo. -- Además, la punibilidad, como amenaza de pena, para quien lleve a cabo el comportamiento antijurídico y típico, es un elemento esencial del de

lito, porque con base a tal característica podemos diferenciar lo ilícito, que no es delito, y lo ilícito, que si lo es. De ahí que consideremos apropiadas las ideas del Doctor Raúl Carrancá y Trujillo, cuando nos expresa que:

"El requisito de la amenaza penal, como elemento constitutivo del concepto de delito, ha sido criticado por decirse -- que está contenido en el tipo de acción punible, antijurídica y culpable (Beling); o bien porque, si la pena es consecuencia del delito, no puede constituir elemento integrante de él, pues todo lo que se hace es dar al delito un sello -- externo y distintivo de las demás acciones. Debe reconocerse que la noción del delito se integra, no con la pena aplicada o no en la realidad de la vida a la acción descrita -- por la ley, ni con la sola amenaza de tal pena, o la comisión de punibilidad, independientemente de que la pena -- misma se aplique o se deje de aplicar. De donde resulta -- que la punibilidad no es un elemento esencial de la noción jurídica del delito. (14)

Estas nociones teórico-jurídicas del delito las encontramos reconocidas en nuestro ordenamiento penal, a través de cada una de las disposiciones legales que describen los delitos, porque tales descripciones son tipos; además porque el artículo 15, fracciones III, IV, V, VII y -- VIII, nos señalan casos en que el individuo puede llevar a cabo esos comportamientos denominados típicos, casos en los cuales el comportamiento no será antijurídico, por estar permitidos por una disposición legal, y la punibilidad también la encontramos reconocida en nuestros ordenamientos legales, porque a cada delito se le asocia una pena.

3.- La culpabilidad implica otra de las notas características del delito, cuyo reconocimiento se encuentra en el artículo 5º del Código Penal, en cuanto dispone que el delito debe ser cometido en forma in-

terencial (dolosa), imprudencial (culposa) o en forma preterintencional. Por ende, acciones o comportamientos que no reúnan esa característica, no son constitutivas de delito, porque no hay culpabilidad, con lo cual se hace patente que la culpabilidad es actuar con dolo, con culpa o con preterintención.

4.- Como bien indica el Doctor Raúl Carranca y Trujillo, se debe considerar que:

"Sólo la persona humana es posible sujeto activo de la infracción, pues sólo ella puede actuar con voluntad y ser imputable. El espíritu individualista que ha penetrado en el derecho moderno, hace ya indisputable este principio desde la Revolución Francesa. En consecuencia, la responsabilidad penal es personal". (15)

Ahora bien, al orden jurídico y al Derecho Penal les interesa - el individuo en cuanto es un ser dotado de capacidad de conocer los hechos que realiza y de expresar su voluntariedad, cuestión que ha sido denominada Imputabilidad, y a este respecto nos dice el ilustre jurista Mexicano que citamos, lo siguiente:

"Como fundamento de la imputabilidad, se han sostenido durante largos siglos los principios del libre albedrío y de la responsabilidad moral que, estimándolos inmutables, según Carranca como base perdurable a la Escuela Clásica, al -- mantener que la libertad es un atributo indispensable de la voluntad, de tal suerte que ésta no puede existir sin aquélla, del mismo modo que no puede haber materia sin gravedad la imputabilidad se fundó, así, en el concurso de la inteligencia y de la libre voluntad humana. En consecuencia, donde faltara el libre albedrío o libertad de elección, no ca-

Esta aplicación de pena alguna, cualesquiera que fueran las circunstancias de la acción y las condiciones propias del sujeto. Profundamente arraigada en la conciencia popular - esta doctrina y por ello políticamente eficaz, en cierto modo es la reconocida modernamente utilidad por algunos autores siempre que se identifiquen el libre albedrío y el estado normal del hombre (Sabilles, Mayer, Thyrer).

La libertad de querer es negada por las escuelas deterministas con fundamento en que, si es verdad que el querer es el motor de la conducta, a su vez está determinado por otros - motivos naturales, sociales e individuales. En consecuencia, la imputabilidad se funda en la determinabilidad normal o facultad normal de determinarse frente al motivo --- (Liszt, Prins); en la identité du moi et la similitude sociale, o sea, que la acción pertenezca a una persona con alma propia y no parásita y con rasgos semejantes de consecutividad social con la víctima y con los acusadores (Tarde); - en la salud mental, o sea la integridad normal de la razón. (Carnevale), y, por último, en la defensa social.

Para la defensa social son imputables todos los que cometen hechos punibles, prescindiendo del problema de si obran libre y espontáneamente. La imputabilidad deriva de la existencia misma de la sociedad, porque el sujeto es causa física de la infracción; el hombre es penalmente imputable, porque lo es socialmente y porque vive en sociedad y mientras viva en ella (Florjan, Ferri). Ni absolución ni penitencia para los físicamente inimputables: medidas de seguridad como tutela del delincuente mismo, tanto como de la sociedad. La Imputabilidad es consecuencia de la personalidad del infractor frente a la cual reacciona la sociedad con medidas

*adecuadas.*

*Ninguna teoría - subraya Florian- admitió nunca una investigación del elemento subjetivo del delincuente, tan amplia - como la de la defensa social, que incluye también fines de redención individual y de mejoramiento social, a las cualidades morales, a las condiciones psíquicas del imputado, al elemento subjetivo del delito, en suma, se deberán, por el contrario, ir a buscar principalmente los criterios para de cidir cuál medida conviene a la defensa social". (18)*

*Esta característica o calidad del sujeto activo del delito, se encuentra reconocida en varios de los preceptos que integran el Código Penal del Distrito Federal, como son el artículo 18, fracción II, que en términos generales nos dice que un individuo no es responsable penalmente si se encontraba, al cometer la conducta, en un estado de inconsciencia no provocada voluntariamente por él, entonces, para que sea responsable se requiere que esté consciente, además otros artículos como son del 67 al 69, nos señalan que no son aplicables las penas a los imputables aún cuando están sujetos a cierto tipo de medidas, que en dichos preceptos se señalan:*

*"Artículo 67.- En el caso de los imputables, el juzgador dispondrá la medida de tratamiento aplicable en internamiento o en libertad, previo el procedimiento correspondiente.*

*Si se trata de internamiento, el sujeto imputable será internado en la institución correspondiente, para su tratamiento.*

*En caso de que el sentenciado tenga el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos, el juez ordenará también el tratamiento que proceda, por parte de la*

autoridad sanitaria competente, o de otro servicio médico - bajo la supervisión de aquella, independientemente de la -- ejecución de la pena impuesta por el delito cometido".

"Artículo 68.- Las personas inimputables podrán ser entregadas por la autoridad judicial o ejecutora, en su caso, a quienes legalmente correspondía hacerse cargo de ellos, siempre que se obliguen a tomar las medidas adecuadas para su -- tratamiento y vigilancia, garantizando, por cualquier medio y a satisfacción de las mencionadas autoridades, el cumplimiento de las obligaciones contraídas.

La autoridad ejecutora podrá resolver la modificación o conclusión de la medida, en forma provisional o definitiva, -- considerando las necesidades del tratamiento, las que se -- acreditarán mediante revisiones periódicas, con la frecuencia y características del caso".

"Artículo 69.- En ningún caso la medida de tratamiento impuesta por el juez penal, excederá de la duración que corresponda al máximo de la pena aplicable al delito. Si concluido este tiempo, la autoridad ejecutora considerará que el sujeto continúa necesitando el tratamiento, lo pondrá a disposición de las autoridades sanitarias para que procedan -- conforme a las leyes aplicables".

Como conclusión de lo ya expuesto, deberemos de considerar todas estas peculiaridades, características o elementos del delito, independientemente del orden en que se manifiestan o estudian ellas,

#### b) LAS LEYES PENALES.

Sobre este particular seguiremos las nociones de Técnica-jurídi

co Penal del Licenciado Mario Alberto Torres López, según los apuntes -- respectivos:

Se dice que la denominación de ley es difícil de conceptualizar se, sin embargo se puede decir que las leyes penales son todas aquellas disposiciones creadas por el Poder Legislativo y que se refieren directa e indirectamente a los delitos, a las penas y a lo relacionado con ellas.

Dentro de estas leyes penales destacan: unas que se refieren a -- los delitos, describiéndolos, y se refieren a las penas, describiéndolas y asociándolas a un delito, independientemente de que se encuentre la -- ley en uno o mas artículos de los ordenamientos penales. A estas leyes se les denomina Técnicas y responden a la idea del legislador, de que -- los delitos y las penas deben de estar contemplados y descritos en una -- ley, según dispone el artículo 14 Constitucional en su párrafo Tercero, que a la letra dice:

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

Ahora bien, las leyes penales pueden ser locales o federales, -- según que su vigencia se refiera a todo el territorio de la República, o bien se limite a una Entidad Federativa, y atendiendo a esta característica se habla de los delitos locales y de los delitos federales. (17)

El delito de "lavado de dinero" está contemplado en una Ley federal y por lo tanto, se puede decir que es un delito del orden federal. Asimismo el artículo 51, fracción: I de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la federación, nos dice lo siguiente:

"Los Jueces de Distrito en Materia Penal conocerán:

1.- De los delitos del orden federal.

Son delitos del orden federal:

- a) Los previstos en las leyes federales y en tratados.
- b) Los señalados en los artículos 2° al 5° del Código Penal;
- c) Los cometidos en el extranjero por los agentes diplomáticos, personal oficial de las legaciones de la República y Consules Mexicanos;
- d) Los cometidos en las embajadas y legaciones extranjeras;
- e) Aquellos 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 menoscabo de los bienes afectados a la satisfacción de dicho servicio, aunque éste 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 385 del Código Penal, cuando se prometa o se proporcione un trabajo en dependencia, organismo descentralizado o empresa de participación estatal del Gobierno Federal".

Ahora bien, la característica federal o local de un ordenamiento es muy importante, porque de acuerdo con ello se determinará a las autoridades que deban conocer de dicho delito y es así como se puede afirmar que corresponde a la Procuraduría General de la República y a los -- Jueces de Distrito, el conocimiento del delito de "lavado de dinero".

c) ELEMENTOS DEL DELITO.

Como se indicó en el inciso a) de este Capítulo, el delito cuenta con una serie de elementos que pueden ser resumidos, de acuerdo con Castellanos Tena, en la forma siguiente: (18)

" ASPECTOS POSITIVOS "

- a) Actividad
- b) Tipicidad
- c) Antijuricidad
- d) Imputabilidad
- e) Culpabilidad
- f) Condicionalidad objetiva
- g) Potibilidad

" ASPECTOS NEGATIVOS "

- Falta de acción
- Ausencia de tipo
- Causas de justificación
- Causas de inimputabilidad
- Causas de inculpabilidad
- Falta de condición objetiva
- Excepciones absolutivas.

Por lo que se refiere a la actividad o a la conducta, se trata de un hacer, acción o de un no hacer, omisión, siempre y cuando el movimiento o la inactividad corporal sean voluntarios. De ahí que se diga que la acción tenga como elementos a la actividad o movimiento corporal

y a la voluntad; y la omisión presente como elementos, una actividad corporal, al no hacer algo que se debía y a la voluntad de tal inactividad.

Como causas que anulan la voluntad encontramos las conocidas como: Via absoluta, Via Mayor, los movimientos reflejos y el sueño, el somnambulismo. Estas circunstancias, en las cuales existe la ausencia de voluntad, y por lo tanto no hay conducta, las encontramos previstas en el artículo 15, fracción I, del Código Penal que a la letra dice:

"Artículo 15.- Son circunstancias excluyentes de responsabilidad penal:

- 1.- Incurrir el agente en actividad o inactividad voluntarias"

Por su parte, Castellanos Tena nos dice:

"No es necesario que la legislación positiva enumere todas las excluyentes por falta de conducta, cualquier causa capaz de eliminar ese elemento básico del delito, será suficiente para impedir la formación de éste, con independencia de que lo diga o no expresamente el legislador en el capítulo de las circunstancias eximentes de responsabilidad penal según antes quedó explicado.

Celestino Porte Petit, antes de la reforma de 1985, afirmaba: "El Código Mexicano innecesariamente se refiere a la via absoluta o fuerza física, en la fracción I del artículo 15, cometiendo el error típico de considerarla como excluyente de responsabilidad, cuando constituye un aspecto negativo del delito, hipótesis que queda sintetizada en la fórmula Nullum Crimen sine actione".

La opinión anterior corrobora lo antes expuesto, tanto sobre la fijación de la verdadera naturaleza jurídica de la Vis Absoluta, como en relación a que es irrelevante su inclusión expresa en el Código, en el Capítulo de las eximentes. Sin embargo, diferimos del parecer del profesor mexicano, únicamente respecto a su afirmación en el sentido de que la Vis Absoluta no es excluyente de responsabilidad; lo es precisamente por eliminar un elemento esencial del delito: la conducta humana.

Es unánime el pensamiento, en el sentido de considerar también como factores eliminativos de la conducta, a la Vis Mayor (fuerza mayor) y a los movimientos reflejos. Operan, porque su presencia demuestra la falta del elemento volitivo, indispensable para la aparición de la conducta que, como hemos dicho, es siempre un comportamiento humano voluntario. Sólo resta añadir que la Vis Absoluta y la Vis Mayor difieren por razón de su procedencia; la primera deriva del hombre y la segunda de la naturaleza, es decir, es energía no humana. Los actos reflejos son movimientos corporales involuntarios (si el sujeto puede controlarlos o por lo menos retardarlos, ya no funcionan como factores negativos del delito).

Para algunos penalistas son verdaderos aspectos negativos de la conducta: el sueño, el hipnotismo y el somnambulismo, pues en tales fenómenos psíquicos, el sujeto realiza la actividad o inactividad sin voluntad, por hallarse en un estado en el cual su conciencia se encuentra suprimida y han desaparecido sus fuerzas inhibitorias". (19)

La tipicidad implica que debe existir una confirmación exacta de un comportamiento, con la descripción que la ley hace de él, en lo --

que se conoce como tipo.

Para que exista esa tipicidad, no solamente debe coincidir el -- comportamiento llevado a cabo por un sujeto, con el descrito en la ley, -- sino que además ese comportamiento debe de estar acompañado de todas aquellas circunstancias de calidad en el sujeto activo, calidad en el sujeto pasivo, medios, lugares, modos, ámbitos o finalidades que se encuentran -- descritas en el tipo.

La antijuridicidad implica llevar a cabo el comportamiento típico, fuera de los casos que la ley permite y, a saber, los casos permitidos que son los conocidos como legítima defensa, estado de necesidad, -- ejercicio de un derecho, cumplimiento de un deber e impedimento legítimo, y se puede afirmar que, quien actúa en estas circunstancias, actúa en forma lícita y por lo tanto no comete delito. Estos casos en que la ley permite llevar a cabo los comportamientos típicos, los encontramos previstos en diversas fracciones del artículo 15 del Código Penal del Distrito Federal, aplicable en toda la República en Materia Federal.

La Imputabilidad, que es la capacidad de querer y entender del -- sujeto activo del delito, está condicionada en su existencia, a que el individuo cuente con salud mental, normal desarrollo mental y madurez mental, porque estas circunstancias determinan la capacidad del individuo para estar consciente de sus actos, por lo tanto, si carece de salud mental cuenta con un desarrollo intelectual retardado, o no tiene madurez mental por ser menor de edad, el individuo debe considerarse imputable, con la distinción de que tratándose de los enfermos mentales y de los retrasados intelectualmente, se les han de aplicar las medidas previstas a que aluden los artículos 67, 68 y 69 del Código Penal, y por lo que hace a los -- menores de edad, éstos deben quedar a disposición del denominado "Consejo Tutelar para Menores Infractores en el Distrito Federal", que es la autoridad encargada de aplicar medidas correctivas a dichos menores.

Por lo que se refiere a la culpabilidad, debe constatarse la existencia del dolo (intención), culpa (imprudencia) o de la preterintención, pues la ausencia de éstos, dará lugar a la afirmación de que no existe delito, por faltar la culpabilidad. En este aspecto y en cuanto atañe a su forma negativa, deben analizarse con especial cuidado el error de hecho esencial e invencible y la Vis Compulsiva, pues atañen a los elementos integrantes del dolo (elemento intelectual y elemento volitivo), e impiden su configuración; también se debe analizar lo conducente al caso fortuito, que impide la existencia de la culpa.

En lo que atañe a la punibilidad, debe constatarse que la conducta delictiva ha de merecer una pena señalada en la ley penal. Este elemento es constatado en su existencia con el simple hecho de que la ley asocie una pena al comportamiento señalado como delito; la pena ha de ser alguna de las que prevé el artículo 24 del Código Penal del Distrito Federal Aplicable en Materia Federal en toda la República, hecha excepción de las medidas de seguridad ahí contempladas.

En aquellos casos en que la ley penal no señale una pena, o bien señale casos o circunstancias en las cuales el comportamiento no debe ser sancionado, nos encontraremos frente al aspecto negativo de la punibilidad que lo integran la ausencia de punibilidad y las excusas absolutivas.

Ahora bien, los elementos antes transcritos, así como en aspecto negativo, se estudiarán aplicándolos al caso concreto del delito de lavado de dinero en el Capítulo siguiente.

#### d) FORMAS DE APARICION DEL DELITO.

Dentro de este rubro se estudian fundamentalmente las cuestiones referentes al iter criminis y al concurso de personas o participación en el delito.

Por lo que se refiere al iter criminis, debemos recordar que se refiere a todo aquel camino que se recorre en el delincuente, desde que originalmente surge la idea de llevar a cabo el comportamiento delictivo, hasta el momento en que éste se ha consumado.

El iter criminis se presenta en los delitos dolosos, y está --- constituido en dos fases, la interna y la externa, según que sus elementos constitutivos se desarrollen en el interior del individuo o en el --- mundo externo, respectivamente.

La fase interna se encuentra constituida por manifestaciones internas del individuo, y se integra con etapas como: la idea de cometer el ilícito penal, la deliberación que al respecto lleva a cabo el individuo, y finalmente la decisión o resolución delictiva.

La fase externa implica que el individuo despliega una actividad corporal que va dirigida a consumar el delito, esto es, se traduce --- en manifestaciones externas. Esta fase se integra con etapas tales como los actos preparatorios, que son aquellos comportamientos que se dirigen a permitir la ejecución del delito y que objetivamente no ponen en peligro el bien jurídico ni demuestran por sí mismos la intención del agente; los actos ejecutivos, que son aquellos comportamientos que implican un inicio del comportamiento delictivo o el comportamiento que inmediatamente debe producir el resultado delictivo, actos ejecutivos que por sí mismos no constituyen la consumación del delito, porque no integran o agotan el contenido de la figura delictiva, y la última etapa es la denominada de consumación, que se presenta en los casos en que se han presentado todos los elementos de la descripción legal.

Ahora bien, de particular interés resultan los denominados actos ejecutivos, porque éstos no siempre llegan a producir la consumación del delito, encontrándose ante la figura de la denominada tentativa, ---

cuando dicha consumación no se produce por causas ajenas a la voluntad del agente.

Dentro de la Tentativa se ha hecho la división en, tentativa acabada y tentativa inacabada, clasificación que toma como base el hecho de que se llevaron a cabo todos los actos ejecutivos y la consumación no se presentó, por causas ajenas a la voluntad del agente (tentativa acabada) y cuando se han iniciado los actos ejecutivos, pero los restantes actos no se pueden llevar a cabo porque algo ajeno al delincuente lo impide (tentativa inacabada). En relación con la realización total o parcial de los actos ejecutivos y la no consumación del delito, se encuentran las figuras del arrepentimiento y del desistimiento. Hay arrepentimiento cuando el individuo ha llevado a cabo todos los actos ejecutivos y después de esto, voluntariamente realiza otros que impiden la consumación del delito; hay desistimiento cuando el individuo ha llevado a cabo actos ejecutivos, los cuales no completa por su voluntad.

Ahora bien, corresponde tratar lo referente al tema de la participación, respecto a la cual nos dice el doctor Raúl Carreras y Trujillo lo siguiente:

"A veces el delito no es la obra de una sola persona; varias suman sus fuerzas para realizarlo participando en él. La actividad delictiva es a veces de los mismos medios -- que la actividad honesta, y por ello a veces la co-delincuencia se asemeja a una empresa industrial (Mangini). De aquí los problemas de la participación tanto más importantes, -- cuanto que los más graves delitos se cometen con pluralidad de sujetos activos, esto es, en sociedades sceleris, y tal es la tendencia de la criminalidad en la vida moderna". (1)

De conformidad con el Código Penal del Distrito Federal aplica-

ble en toda la República en materia Federal, en el Artículo 13 contiene una serie de reglas para determinar a todos los responsables de un delito, con lo cual se trata de determinar a quién o quienes debe de aplicarse la pena que se señala en la ley y se acorta a un delito.

Respecto a ello, el Dr. Carrasco y Rivas nos habla de los grados de responsabilidad en la forma que se indica:

"Diversos grados de responsabilidad por un mismo delito pueden ofrecerse. El primero es el de autor: la persona que sola o conjuntamente con otra u otras, lo ejecuta todo entero y de propia mano, o bien, que determina a otro, imputable y culpable o no, para que aquella lo ejecute. Si son varios sujetos los que han ejecutado entre todos un mismo hecho lesivo y son todos plenamente responsables, entonces son coautores.

Por lo tanto, el autor o ejecutor material puede ser uno y el intelectual o moral otro; en este caso los morales son también coautores. Se da entonces una especie de participación en la que cabe diferenciar la provocación o inducción directa (autoría intelectual por provocación o inducción) de la ejecución (autoría material).

Cuando el autor se vale de un medio penalmente inerte para ejecutar el delito, se convierte en autor mediano: quod --- quis per alium facit, per se ipsam facere videtur, luego es responsable como autor.

El medio que opera como instrumento, no debe ser una persona a su vez ineliminable ni dolosa ni culpablemente, por el delito ejecutado, pues de lo contrario sería la inducción o ins-



tigación por la cual se hace que otro, penalmente responsable, ejecute el hecho en que consistió el delito.

Cuando al delinuyente principal lo ayudan o socorren otros - mediante previo acuerdo, éstos son cómplices. El cómplice - ha de ser un sujeto plenamente responsable y no inductor, -- pues en este caso sería cocautor. Su cooperación ha de ser -- tal, que sin ella el hecho no se habría cometido (cómplice -- primario), o ha de contribuir de cualquier modo a la consuma -- ción del hecho (cómplice secundario)". (21)

Con ello se advierte que la responsabilidad en materia penal, a -- barca a los autores materiales, quienes en forma personal llevan a cabo -- la conducta delictiva, a los autores intelectuales o autor-s morales, que -- son los que inducen o determinan a otro a cometer el delito, el autor ma -- terial cuando la persona se vale de un imputable o inculpable para come -- ter el delito; lo cocautores que de común acuerdo llevan a cabo el compor -- tamiento delictivo, y el cómplice que es el que presta ayuda o socorro de -- cualquier forma a otro a cometer el delito.

Conviene precisar que nuestro Código Penal no hace una reglame -- ntación en cuanto a la pena que debe corresponder a cada uno de los part -- icipes, por lo que la sanción aplicable sería la misma para todos, en lo -- que a mínimo y máximo señala la ley. Sin embargo, ello no quiere decir -- que la sanción individualizada deba de ser igual para todos, pues la de -- terminación individualizada de la pena, en relación a cada sujeto, deberá -- ser prudentemente determinada por el juzgador, atendiendo a las reglas -- que contemplan los artículos 51 y 52 del Código Penal del Distrito Fede -- ral, las cuales a continuación se transcriben:

"Artículo 51.- Dentro de los límites fijados por la ley, - los jueces y tribunales aplicarán las sanciones estableci--

das para cada delito, teniendo en cuenta las circunstancias exteriores de ejecución y las peculiares del delincuente.

En los casos de los artículos 80, fracción VI, C1, C3, C4, C4 bis, y 68 y en cualesquiera otros en que este Código disponga penas en proporción a las previstas para el delito intencional consumado, la punibilidad aplicable es, para todos los efectos legales, la que resulte de la elevación o disminución, según corresponda, de los términos mínimo y máximo de la pena prevista para aquél. Cuando se trate de prisión, la pena mínima nunca será menor de tres días.

"Artículo 82.- En la aplicación de las sanciones penales, se tendrá en cuenta:

- 1.- La naturaleza de la acción u omisión y de los medios empleados para ejecutarla, y la extensión del daño causado y del peligro corrido;
- 2.- La edad, la educación, la ilustración, las costumbres y la conducta precedente del sujeto, los motivos que lo impulsaron o determinaron a delinquir y sus condiciones económicas;
- 3.- Las condiciones especiales en que se encontraba en el momento de la comisión del delito y los demás antecedentes y condiciones personales que puedan comprobarse, así como sus vínculos de parentesco, de amistad o nacidos de otras relaciones sociales, la calidad de las personas ofendidas, las circunstancias de tiempo, lugar, modo y ocasión, que demuestran su mayor o menor temibilidad.

- 4.- Tratándose de los delitos cometidos por servidores públicos, se aplicará lo dispuesto por el artículo 213 de este Código.

El Juez deberá tomar conocimiento directo del sujeto, de la víctima y de las circunstancias del hecho, en la medida requerida para este caso.

Para los fines de este artículo, el Juez requerirá los dictámenes periciales tendientes a conocer la personalidad del sujeto y los demás elementos conducentes, en su caso, a la aplicación de las sanciones penales.

## *C A P I T U L O   I V*

### *EL DELITO DE LAVADO DE DINERO*

## CAPITULO IV

## EL DELITO DE LAVADO DE DINERO.

A continuación se realizará el análisis Técnico-Jurídico del Artículo 115 bis, del Código Fiscal de la Federación, atendiendo a las razones generales que se han vertido en los capítulos precedentes:

## a) La Conducta.

En este punto nos vamos a referir al Comportamiento Constitutivo del delito de lavado de dinero, para lo cual se debe realizar el estudio de las fracciones I y II y párrafo siguiente a esto, del artículo -- 115 bis.

Antes de determinar cuál es el comportamiento delictivo, debemos señalar que la redacción del precepto indica múltiples hipótesis de comisión, por lo cual se debe de señalar cada una de estas hipótesis, esto representa una labor compleja, porque en realidad el legislador debió utilizar fracciones para cada hipótesis. No obstante, existen tantas hipótesis de comisión del delito, como a continuación se indica:

1.- Realizar una operación financiera que tenga por objeto dinero o bienes de cualquier naturaleza, provenientes o representativas -- del producto de alguna actividad ilícita. El precepto entiendo por cualquier operación financiera la compra, la venta, la garantía, el depósito la transferencia y la operación cambiaria de moneda. Todas estas hipótesis deben considerarse especies del género operación financiera, pues de lo contrario el precepto que se comenta hubiera estado redactado de la forma siguiente: "...compre, venda, garantice, deposite, transfiera, -- cambio de moneda...".

Por lo que se refiere a la compra y la venta a que alude la figura delictiva, se debe hacer alusión a que éstas solamente se pueden referir a los bienes, pues el dinero, que solamente lo puede ser la moneda de curso legal en nuestro país, no se vende ni se compra. Por lo que atañe a la operación financiera de garantía, el precepto es por demás --- obscuro, puesto que no se aclara si el dinero o los bienes son objeto de una garantía, o bien sirven para garantizar algo; en el lenguaje cotidiano no se habla de garantía para referirse a la certeza de que una obligación ha de ser cumplida y entre otro tipo de garantías encontramos a la fianza, a la hipoteca, a la prenda y al depósito, entre otros. Por ello somos de la idea de que, la operación de garantía consiste en el hecho de afectar el dinero o los bienes, mediante cualquier acto jurídico de los que se han mencionado. Por lo que se refiere a la operación de depósito, ésta debe entenderse en el sentido de que el dinero o los bienes son recibidos por un tercero, para su guarda y custodia; esta hipótesis no se refiere a quien deposita, sino a quien recibe en depósito, pues el depositante es quien ha recibido el dinero o los bienes como producto de alguna actividad ilícita. La operación de transferencia implica el hecho de recibir una cosa en un lugar, a efecto de situarla en otro; y como operación financiera solamente se puede llevar a cabo con dinero o bienes-valores, que pueden hacer las veces de tal, como la moneda extranjera, pero en forma alguna se puede referir al hecho de transportar de un lugar a otro el dinero o bienes producto de la actividad ilícita (que sería traslado), pues la transferencia se lleva a cabo con aquellos medios que el mercado financiero pone a disposición del público, como son las órdenes de pago, los giros, etc., y repetimos, sólo hay transferencia cuando el cambio de situación del dinero o bienes se lleva a cabo con medios financieros, que frecuentemente son ofrecidos por los bancos, las casas de bolsa, las casas de cambio, los telégrafos y el correo. Estas operaciones de transferencia surgieron en el mercado financiero para evitar el traslado innecesario de dinero, valores o bienes asimilables a éste. En lo que atañe a la operación de cambio de moneda, se debe entender aquella por la cual el dinero (incluyendo monedas y billetes), vacio

nal o extranjero (independientemente de que no tenga curso legal en nuestro país), es permutado por dinero de otra nacionalidad; por lo que pueden darse tres hipótesis que a saber son: cambiar moneda nacional por moneda extranjera; cambiar moneda extranjera por moneda nacional; y cambiar moneda extranjera de cierta nacionalidad, por moneda extranjera de otra nacionalidad.

2.- Realizar cualquier enajenación o adquisición de dinero o bienes de cualquier naturaleza, provenientes o representativos del producto de alguna actividad ilícita. Desde luego, dentro de la enajenación a que se refiere esta hipótesis, se debe descartar los actos de venta, de transferencia o de cambio de moneda, pues estos son los casos comprendidos en la primera hipótesis que se analizó; de la adquisición se debe descartar también la compra y el depósito, pues también son casos que se refieren a la hipótesis número uno. Por cuanto a enajenación, de vemos entender todos aquellos actos por los que se transfiere el dominio del dinero o los bienes (con las excepciones ya mencionadas), son difíciles de precisar cuáles serían esas operaciones de enajenación, pero podemos mencionar entre otras, la constitución de un fideicomiso, en donde el patrimonio fideicomitido está constituido por el dinero o bienes que son producto de una actividad ilícita; también se puede presentar la operación de mutuo, en lo que se refiere a quien presta el dinero o los bienes; la permuta en lo que atañe a quien enajena; también la donación de los mismos, así como la aportación de ellos para suscribir capital constitutivo de asociación y sociedades, etc., por lo que atañe a la adquisición, debemos entender todos aquellos actos mediante los cuales una persona obtiene el dinero o los bienes resultantes de una actividad ilícita que con la salvedad de la compra, de la garantía, del depósito y del cambio de moneda, pueden consistir, entre otras, en: recibirlos por donación, recibirlos por mutuo, recibirlos por comodato, recibirlos a través de una permuta e incluso recibirlos en arrendamiento o como aportación a asociaciones o sociedades y, de particular interés resulta el hecho de adquirirlos por herencia.

3.- Transportar el dinero o los bienes que provienen o representan el producto de una actividad ilícita, desde algún lugar a otro -- del país, desde México al extranjero o del extranjero a México. La actividad de transportar no reviste problema alguno, pues se refiere al hecho de cambiar de un lugar a otro el dinero o los bienes mencionados, utilizando cualquier medio de movilización. Desde luego esta transportación sólo puede referirse al dinero y a los bienes muebles. Resulta indicado destacar la impropiedad en que incurre el legislador, al referirse a nuestro país y designarla como México, ya que en realidad se trata o se quiere dar a entender el territorio de los Estados Unidos Mexicanos; esto es el territorio Nacional. Por otra parte, conviene también comentar que cuando se refiere "al extranjero", se debe entender el territorio perteneciente a otros países, quedando fuera de esta hipótesis la transportación del dinero o los bienes, desde territorio nacional a alta mar o espacio aéreo libre, que son lugares que no pertenecen a cada uno alguno, y de la misma forma el transporte de alta mar o espacio aéreo libre a territorio nacional. Por ello creemos que el legislador debió referirse a la transportación dentro del territorio nacional, o del territorio nacional hacia afuera, o de afuera hacia el territorio nacional.

4.- Transmitir el dinero o bienes de cualquier naturaleza, provenientes o representativos del producto de alguna actividad ilícita, -- desde algún lugar a otro en el país, desde México al extranjero o del extranjero a México. Transmitir implica cambiar de lugar el dinero o los bienes, utilizando a tercera persona para ello, pues si se hace en forma personal, se estaría en la hipótesis de transportar. Valen para esta hipótesis las observaciones que se efectuaron anteriormente, por lo que se refiere a "México" y a "extranjero".

La fracción segunda del artículo 118 Bis del Código Fiscal de la Federación, habla también de transferencia de dinero o bienes dentro del país, de México al extranjero, o del extranjero a México. Sin embargo esta hipótesis carece de sentido, por cuanto a que dicho precepto ya



nos ha hablado de transferencia, transportación y transmisión.

5.- Realizar cualquiera de los actos a que se refieren las hipótesis del 1 al 4, cuando el dinero o los bienes hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes. Estas hipótesis, lejos de haber sido adecuadas para el fin que persigue el legislador, en realidad vino a sortar el alcance -- del artículo 115 bis, pues para la configuración del delito se requiere uno de varios propósitos, que son diversos según los bienes estén identificados por autoridad o tribunal, o no lo estén. Si lo están, habrá delito si se da uno de dos propósitos; si no lo están, habrá delito si se da uno de cuatro propósitos que en forma detallada aparecen en el numeral en cita. Este resulta incorrecto, porque tiene mas gravedad la actividad sobre bienes o dinero cuyo origen ilícito ya ha sido identificado como producto de actividades ilegales por autoridades o tribunales competentes.

Desde luego surge la interrogante de qué debe entenderse por -- "identificación", en cuyo caso dicha identificación se ha de interpretar en el sentido de que el dinero o los bienes se encuentran bien detallados dentro de una investigación del orden penal o dentro de un proceso -- de dicha índole, pues obviamente en este tipo de investigación o procesos se puede llevar a cabo la identificación de dinero o bienes producto de actividades ilegales (debería decir ilícitas, para estar acorde con el -- texto de todo el artículo).

En relación con todas estas hipótesis, se debe resaltar que son constitutivas del delito, siempre y cuando se lleven a cabo con los propósitos que menciona el precepto que analizamos, y si tales fines no se dan, no existe delito alguno. Los propósitos aludidos se estudiarán en el apartado referente a la tipicidad.

Para que exista jurídicamente el comportamiento delictivo, por

cualquiera de las cinco hipótesis que hemos mencionado, la actividad que el sujeto despliega, debe ser una actividad corporal voluntaria, porque si no lo es, no hay responsabilidad penal alguna por haberse presentado la denominada "ausencia de conducta", prevista en la fracción I del Artículo 15 del Código Penal del Distrito Federal aplicable en toda la República en materia Federal, que a la letra dice:

"Artículo 15.- Son circunstancias excluyentes de responsabilidad penal:

I.- Incurrir el agente en actividad o inactividad involuntaria".

Entre de los casos en que está ausente la voluntad, es decir, que hay actividad involuntaria, están los conocidos como: *Vie absoluta*, cuando el movimiento corporal es producido por la fuerza física exterior e irresistible proveniente de otra persona.

La *Vie Motor*, que es el movimiento corporal producido por la fuerza de la naturaleza o de los animales.

Los movimientos reflejos, que producen el movimiento corporal por la excitación involuntaria de un nervio motor.

Sin embargo, creemos que ninguna de estas hipótesis podrá presentarse; en la realidad, la conducta delictiva en el delito de lavado de dinero se por demás complaja en su integración y no simple en donde se pudieran presentar estas causas de ausencia de conducta. Sin embargo no se descarta, pues pudiera ocurrir, como algunas veces ha sucedido, un hecho o cuento por demás extraordinario e increíble.

b) La Tipicidad.

En relación a este elemento, se busca determinar cuáles son todos aquellos elementos, además de la conducta que ya hemos mencionado, - que se requieren para integrar el delito de lavado de dinero, tales elementos son:

- 1.- Que el dinero o los bienes provengan o representen el producto de alguna actividad ilícita. Esto es, un elemento típico de orden normativo, pues para calificar de ilícito alguna actividad, debemos comparar ésta con el orden legal.
- 2.- La persecución de uno o más de los propósitos que exige el precepto, y que varían en número (de 1 a 4) dependiendo de la hipótesis de conducta de que se trate. Estos propósitos son elementos de carácter subjetivo, --- pues implican que el delincuente debe tener una finalidad o un objetivo determinado al llevar a cabo la conducta constitutiva del delito.

En relación a lo ya mencionado, debemos referirnos a lo que es dinero o bienes. Por dinero se debe entender la moneda de curso legal - de nuestro país, según la Ley Monetaria y que concretamente consiste en billetes del Banco de México y monedas nacionales de curso legal.

La moneda o billete extranjero, así como monedas o billetes nacionales fuera de curso legal, no quedan comprendidas dentro del concepto de dinero, pero sí dentro del más amplio concepto de bienes que maneja el precepto que se analiza, que atiende a su naturaleza de muebles e inmuebles, según los artículos 760 y 763 del Código Civil del Distrito Federal aplicable en toda la República en materia Federal, con lo que práx

ticamente estén abarcados todos los casos, incluso los excluidos del comercio.

Por actividad ilícita, en principio debe entenderse cualquier comportamiento contrario a las normas del derecho. Sin embargo, para efectos de este artículo, debe entenderse por actividad ilícita, aquella constitutiva de delito, porque puede haber una actividad ilícita que no lo constituya. Y si la fuente del dinero o de los bienes no es delictiva, mucho menos puede serlo la celebración de las operaciones financieras de enajenación o adquisición o la transportación o transmisión de dicho dinero o bienes.

En cuanto a que el dinero o los bienes provengan o representen el producto de una actividad ilícita, se debe entender como el hecho de que los bienes o el dinero significan la realización del objetivo del delincente a llevar a cabo la actividad ilícita, o significan el resultado necesario de un delito, por ejemplo, la cantidad pagada a quien trasladó, vendió, cultivó, etc., sustancias, estupefacientes o psicoactivos, no es más que el resultado del delito o la finalidad perseguida por el agente, al cometerse éste. Esto quiere decir que: el dinero o los bienes provienen o son producto de un delito, cuando, de no haberse cometido dicho ilícito penal, no se hubieran obtenido por el delincente u otra persona. Ahora bien, no basta para la configuración del delito, el hecho de que se afirma en forma general que el dinero o los bienes provienen o son producto de un delito (pues la ley no dice "se presume de actividad ilícita"). Por el contrario, para la interpretación de este ilícito, se requiere precisar en qué consistió la actividad ilícita. La autoridad competente incumpliría en una manifiesta incorrección si dijera que: los bienes de una persona provienen de actividades ilícitas, porque el individuo es condenado o ha sido sentenciado como narcotraficante, lo correcto es que el juez, debe precisar que determinados bienes provienen o fueron producto de un delito concreto, determinando además la cuan-

tividad o número de bienes relacionados con dicho ilícito. De no ser así, se estaría incurriendo en violación al artículo 22 Constitucional, por - cuarto prohíbe la pena de confiscación de bienes, que necesariamente se tendría que dar, atento al contenido del artículo 40 del Código Penal -- que señala la pena de decomiso de los objetos del delito, que es una pena aplicable además de la prisión que señala el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, el tipo delictivo del delito de lavado de dinero contiene elementos subjetivos que son:

I.- Que el delincuente conozca que la suma de dinero o bienes proviene o representan el producto de una actividad ilícita, conforme a lo cual el delincuente tiene que estar consciente de que el dinero o los bienes tienen como fuente hechos que él estima delictivos, de acuerdo -- con su personal criterio y considerando que es lego en derecho.

II.- Que el individuo tenga alguno de los siguientes propósitos si se trata de las hipótesis 1, 2, 3 y 4 del tema referente a la conducta, y dos de ellos, el segundo y el tercero, si se trata de la hipótesis número cinco del citado apartado de la conducta. Los propósitos o finalidades que en el delincuente deben concurrir para la existencia del delito a estudio son:

1.- Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales, - esto es, el delincuente lleva a cabo la conducta típica, con el objeto de evitar que se pague una cantidad que el Estado o sus organismos descentralizados tienen derecho a cobrar por concepto de contribuciones, de aprovechamientos, de sus accesorios y de responsabilidades que pueda exigir a sus servidores públicos o particulares (ejemplo: la sanción económica prevista en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores - Públicos), así como todo pago a los que la ley les dé el carácter de crédito fiscal y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena (Artf-

culo 4º del Código Fiscal de la Federación). La existencia de este propósito presupone la existencia necesariamente de que los bienes o valores han de representar el objeto con el cual se ha de pagar el crédito fiscal, o sobre los cuales se puede cobrar el Fisco Federal.

2.- Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate. El ocultar o disfrazar, quiere decir simple y sencillamente el hecho de hacer ver ante terceros, que el dinero o los bienes provienen de actividades diferentes a las actividades lícitas, o que el comportamiento se lleva a cabo para impedir que se conozca quién es su propietario, cuál es la finalidad en que se utilizaron o en dónde se encuentra el dinero o los bienes. Realmente la hipótesis clásica de lavado de dinero es la que se hace con la finalidad de ocultar el origen de los bienes o del dinero. Resulta interesante a este respecto, un artículo aparecido en el Diario "El Universal" el día 12 de junio de 1991, que dice:

**AMPLIAN SANCIONES POR EL "LAVADO" DE DINERO.**

Incluyen a filiales bancarias extranjeras.

Washington, 11 de junio (EFE).- El pleno de la Cámara de Representantes aprobó hoy, por mayoría absoluta, el proyecto de ley que prevé ampliar las sanciones contra los empleados y las instituciones bancarias involucradas en el "lavado" de dinero procedente del tráfico ilegal de drogas.

El proyecto de la Cámara de Representantes establece sanciones de más de 50,000 dólares contra los bancos o empresas financieras que operen negligentemente o no controlan a sus empleados bajo sospecha de manejo de dinero del narcotráfico.

Por 406 votos a favor y ninguno en contra fue aprobado el -

proyecto, que deberá adecuarse a la versión que se analiza - en el Senado para su envío a la Casa Blanca.

La propuesta de la Cámara de Representantes sancionará a los empleados de los bancos que se vean envueltos en las operaciones fraudulentas para legalizar el dinero del narcotráfico, con la prohibición de volver a trabajar en cualquier institución financiera, independientemente de las penas que les imponga la justicia.

El mismo proyecto ampliaría la autoridad de la Reserva Federal (Banco Central) para limitar la extensión de las actividades bancarias de las filiales extranjeras que se vean involucradas en el "lavado" de dinero.

Asimismo la Reserva Federal y el Departamento del Tesoro de Estados Unidos tendrán autoridad para adoptar normas que regulen la transferencia electrónica de fondos, uno de los recursos más frecuentes empleados por la mafia para la legalización de sus ganancias.

Se calcula que anualmente se "blanquean" unos 100,000 millones de dólares procedentes de la venta ilegal de drogas a -- través del sistema bancario internacional, entre ellos el -- norteamericano".

3.- Alentar alguna actividad ilícita, con lo cual se quiere decir que el dinero o los bienes estén destinados a representar un apoyo económico, para que persona o personas se dediquen a actividades delictivas, esto es, que hagan del delito su modus operandi.

4.- Omitir proporcionar el informe requerido por la operación.

Sin embargo este propósito resulta por demás confuso, ya que no se especifica a quién se deba dar el informe, esto es qué autoridad lo requirió y además, a qué operación se refiere, porque si se refiere a la operación financiera prevista en la fracción I del artículo 115 bis del Código Fiscal de La Federación, se estará incurriendo en una contradicción lógica y sería tanto como afirmar: "Realiza una operación financiera en dinero o bienes provenientes o representativos del producto de alguna actividad ilícita, con el simple objeto de no informar a la autoridad que no la llevé a cabo, si me pide algún informe". Por ende, en realidad este propósito está fuera del contexto del artículo 115 bis, y por errónea redacción o falta de técnica legislativa, en realidad es letra muerta, con lo que se concluye que de hecho son tres propósitos los que se requieren para que el comportamiento sea típico, los cuales son precisamente los tres anteriores.

Como conclusión del tema de la Tipicidad, se puede decir que al exigirse presupuestos típicos (dinero o valores de origen ilícito), y elementos subjetivos (conocimiento y propósitos), además del propio comportamiento, en realidad resultará difícil en la práctica que alguien cumpla la meta del comportamiento típico. Esto desde luego siempre y cuando la autoridad investigadora y la autoridad Judicial, respeten el contenido del precepto, lo cual presupone su pleno entendimiento y conocimiento.

#### c) La Antijuridicidad.

En este inciso queremos analizar si en algún caso en que alguien haya llevado a cabo el comportamiento típico, podría presentarse la ausencia de antijuridicidad. Es de hecho conocido que un comportamiento típico (el que al tipo se adecua), es antijurídico, cuando se llevó a cabo fuera de los casos permitidos por la ley.

Los casos permitidos por el ordenamiento jurídico son: la legítima defensa, el estado de necesidad, el ejercicio de un derecho, el



cumplimiento de un deber y el impedimento legítimo. Podría afirmarse -- que en el delito de lavado de dinero no se presenta ninguna de estas justificantes, ya que el comportamiento típico no puede ser un medio idóneo para repeler una agresión (imposibilidad de configurarse la legítima defensa); tampoco dicho comportamiento típico puede ser el medio para salvaguardar un bien de mayor jerarquía (imposibilidad de configuración del estado de necesidad); no existe ninguna disposición jurídica o precepto legal alguno que le otorgue al individuo la facultad de llevar a cabo -- las operaciones o actos con el dinero o los bienes de referencia y para los propósitos establecidos (inconfigurabilidad del ejercicio de un derecho); tampoco existe precepto legal alguno que obligue a un individuo a llevar a cabo ese comportamiento (inconfigurabilidad del cumplimiento de un deber); y por lo que atañe al impedimento legítimo, éste no puede presentarse porque sólo se relaciona con delitos de omisión, y el delito -- que estudiamos es de acción, pues el comportamiento se despliega a través de una actividad corporal que el individuo realiza.

#### d) Imputabilidad.

Para que exista la configuración del delito de lavado de dinero se requiere que quien lo realiza sea imputable, esto es, que cuente con la capacidad de querer y de entender. Esta capacidad tiene como fundamento natural, el que el individuo cuente con salud mental, un normal desarrollo mental y con madurez mental. Si estas condiciones no ocurren, el individuo no comete delito, pero estará sujeto a la intervención de la autoridad, según sea el caso.

Si el individuo carece de salud mental, por encontrarse en un estado de inconsciencia permanente transitoria (con excepción de los pro vocados intencionalmente), el juzgador debe disponer una medida de tratamiento aplicable en internamiento o en libertad, que durará tanto tiempo como la autoridad ejecutora considere que lo necesita al individuo; ello

Implica que no se aplica la pena señalada en el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación a estudio. Este da conformidad con los artículos 67, 68 y 69 del Código Penal del Distrito Federal aplicable en toda la República en materia Federal.

"Artículo 67.- En el caso de los imputables, el juez podrá disponer la medida de tratamiento aplicable en internamiento o en libertad, previo el procedimiento correspondiente.

Si se trata de internamiento, el sujeto imputable será internado en la institución correspondiente para su tratamiento.

En caso de que el sentenciado tenga el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos, el juez ordenará también el tratamiento que proceda, por parte de la autoridad sanitaria competente o de otro ser vivo médico, bajo la supervisión de aquélla, independientemente de la ejecución de la pena impuesta por el delito cometido".

"Artículo 68.- Las personas imputables podrán ser entregadas por la autoridad judicial o ejecutora, en su caso, a quienes legalmente corresponda hacerse cargo de ellos, siempre que se obliguen a tomar las medidas adecuadas para su tratamiento y vigilancia, garantizando por cualquier medio y a satisfacción de las mencionadas autoridades, el cumplimiento de las obligaciones contraídas.

La autoridad ejecutora podrá resolver la modificación o conclusión de la medida, en forma provisional o definitiva, considerando las necesidades del tratamiento, las --

que se acreditarán mediante revisiones periódicas, con la frecuencia y características del caso".

"Artículo 69.- En ningún caso la medida de tratamiento impuesta por el juez penal, excederá de la duración que corresponda al máximo de la pena aplicable al delito. Si concluido este tiempo, la autoridad ejecutora considera que el sujeto continúa necesitando el tratamiento, lo pondrá a disposición de las autoridades sanitarias, para que procedan conforme a las leyes aplicables".

Si el individuo carece de un normal desarrollo mental, porque padece un desarrollo intelectual retardado, tampoco comete delito, debe procederse en la misma forma que señala el anterior apartado, con la diferencia que aquí el tratamiento va encaminado a provocar en el individuo un buen desarrollo intelectual y tratándose de trastornos mentales, el tratamiento se encamina a la curación del inimputable.

En lo que atañe a los menores, resulta inaplicable el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, por virtud de que existe una ley que específicamente se refiere a los menores. "Ley que crea los Consejos Tutelares para menores infractores en el Distrito Federal", por lo que si un menor en esta entidad federativa lleva a cabo el comportamiento descrito en el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, deberá quedar a disposición del Consejo Tutelar, para que se le apliquen las medidas correctivas y de protección que considere conveniente dicha autoridad.

Ahora bien, si este comportamiento se lleva a cabo fuera del Distrito Federal, deberá procederse conforme señalan los artículos 119 a 122, del Código Penal, dado que se trata de materia federal, porque el comportamiento está previsto en una ley federal, que señala que deben ser internados por el tiempo necesario para su corrección educativa, y -

dicho internamiento se efectúa mediante reclusión domiciliaria, escolar, en hogar honrado, patronatos o instituciones similares, en establecimientos médicos, en establecimientos de educación técnica y en establecimientos de educación correccional, quedando a cargo del jugador la autorización de reclusión fuera del establecimiento oficial de educación correccional y esto de conformidad con el artículo 1º transitorio de la Ley -- que crea los Consejos Tutelares para menores infractores.

e) Culpabilidad.

En este tema se plantea la cuestión referente a determinar si el delito se puede dar en forma culpable o dolosa. El delito de lavado de dinero no contiene resultado material, esto es, se trata de un delito meramente formal. Los delitos formales solamente admiten la forma de comisión dolosa, es decir, intencional, por lo que de conformidad con el artículo 9º, primer párrafo del Código Penal que a la letra dice:

"Obra intencionalmente el que, conociendo las circunstancias del hecho típico, quiera o acepte el resultado prohibido por la Ley".

Esto quiere decir que se requiere que el individuo para actuar en forma culpable, conozca las circunstancias del hecho típico y quiera y acepte el resultado prohibido por la Ley, esto es el delincuente debe conocer que está llevando a cabo una operación financiera, una enajenación, una adquisición, la transportación o la transmisión de dinero o bienes; debe conocer que ese dinero o bienes tienen su origen en una actividad ilícita, además de que deben concurrir los propósitos previstos por la Ley. También debe querer o aceptar llevar a cabo el comportamiento regido. Se pueden presentar algunas causas que excluyen la configuración de la intención o dolo, como con la denominada Vis Compulsiva (temor fundado e irresistible de un mal inminente y grave en bienes jurídicos pro-

pios o ajenos) y el error invencible respecto al conocimiento de que se realiza la conducta típica, circunstancia prevista en las fracciones VI y XI del artículo 15 del Código Penal, en cuyo caso no existirá responsabilidad alguna para quien cometió el comportamiento típico.

f) Punibilidad.

Se entiende por punibilidad el merecimiento del delincuente a sufrir la pena prevista en la Ley. En este caso el merecimiento de aquél que comete el delito de lavado de dinero, de recibir la pena prevista en la Ley y asociada con dicho ilícito. La pena consiste en prisión de 3 a 9 años, según el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, consistiendo la prisión en la privación de la libertad corporal en colonias penitenciarias, establecimientos o lugares que al efecto señalen las leyes o el órgano ejecutor de las sanciones penales, según el artículo 25 del Código Penal.

"Artículo 25.- La prisión consiste en la privación de la libertad corporal y su duración será de tres días a cuarenta años, con excepción de lo previsto por los Artículos 315 bis, 320, 324 y 366, en que el límite máximo de la pena será de cincuenta años; y se extinguirá en las colonias penitenciarias, establecimientos o lugares que al efecto señalen las leyes o el órgano ejecutor de las sanciones penales, ajustándose a la resolución judicial respectiva.

En toda pena de prisión que imponga una sentencia, se computará el tiempo de la detención".

Además de esta sanción procede otra que es la del decomiso del objeto del delito, de conformidad con el artículo 40 del ordenamiento Penal Federal; también la amonestación, el apercibimiento y emisión de no ofender y la suspensión de derechos, que se encuentran previstos en los

artículos 42, 43 y 46 del ordenamiento penal invocado.

En el caso que analizamos no existen excusas absolutorias, esto es causas previstas en la ley, en que por razones de Política Criminal - (evitar causar un daño mayor al ya ocasionado por la aplicación de la pena), por lo que no se da el aspecto negativo de la Futilidad.

g) Tentativa.

Con relación a este tema debemos recordar que, hay tentativa -- cuando se ha iniciado la ejecución del delito y por causas ajenas al delincuente, el delito no se consuma o los restantes actos ejecutivos no -- los puede realizar, en cuyo caso hay tentativa acabada o tentativa inacabada. La tentativa toma como principio la consumación del delito, y en atención a ello, debemos afirmar que existe tentativa del delito de lavado de dinero, cuando este no se consumó por causas ajenas al delincuente.

Ahora bien, en este punto se debe destacar que para la consumación del ilícito que se estudia, es indiferente que los propósitos del -- delincuente, previstos en el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación, queden realizados o no ocurra esto, pues la ley exige el propósito como una simple expectativa que tiene el delincuente, mas no como -- un hecho que deba ocurrir. Lo que sí debe existir para que el delito se consuma, es la operación financiera sobre dinero o bienes de procedencia ilícita, o la transportación o transmisión de ellos.

Habría tentativa cuando el delincuente realice actos encaminados directamente a la realización de una operación financiera, transporta-- ción o transmisión del dinero o los bienes de procedencia ilícita, y estos actos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del delinque-- te, como sería el caso de que se le sorprendiera al momento de tratar de realizar la operación financiera y el agente de la operación se negare a llevarla a cabo. Este caso es una tentativa según el artículo 12 del Có

*digo Penal del Distrito Federal aplicable en toda la República en materia Federal, y en este supuesto la sanción aplicable es la de 2/3 partes de la prevista en el artículo 115 bis del ordenamiento fiscal federal, - según disposición del artículo 58 del mismo ordenamiento.*

*"Artículo 98 del Código Fiscal de la Federación.- La tentativa de los delitos previstos en este Código es punible cuando la resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución, o en la realización total de los actos que debieron producirlo, si la interrupción de éstos o la no producción del resultado se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.*

*La tentativa se sancionará con prisión hasta de las dos - terceras partes de la que corresponda por el delito de -- que se trate, si éste se hubiese consumado.*

*Si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por sí mismos delito".*

*h) Partícipes.*

*Sobre el particular se estudiará a quién o quienes deben aplicarse las penas previstas para el delito de lavado de dinero, y al efecto hay que considerar el contenido del artículo 95 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:*

*"Artículo 95 del Código Fiscal de la Federación.- Son -- responsables de los delitos fiscales, quienes:*

- I. *Concerten la realización del delito.*
- II. *Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley.*
- III. *Cometan conjuntamente el delito.*
- IV. *Se sirvan de otra persona como instrumento - para ejecutarlo.*
- V. *Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.*
- VI. *Ayuden dolosamente a otro para su comisión.*
- VII. *Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior".*

*Estimamos que la fórmula del artículo 85 abarca a los autores materiales, a los autores intelectuales, a los autores mediatos y a los cómplices, quienes de acuerdo a ello, se hacen acreedores de las penas previstas en la Ley para el delito que analizamos. Con esto se observa que la regla que nuestra ley estableció, fuera de sancionar no solamente a quien cometió el ilícito, sino a todo aquel que de alguna forma hubiere contribuido en forma intencional, a la comisión del hecho delictivo.*



*C A P I T U L O V*

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

## CAPITULO V

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

1.- El delito de lavado de dinero es un delito fiscal, desde el punto de vista formal, pero desde el punto de vista material, no lo es.

2.- Es acertado que el legislador hubiere dirigido su tarea a crear una figura delictiva, para calificar como delito el ocultamiento del origen ilícito de capitales. Sin embargo, en su afán de hacerlo lo más fácil posible y de abarcar toda la gama de situaciones que se pudieran presentar en la vida real, introdujo la figura delictiva de un ordenamiento incorrecto que es el Código Fiscal de la Federación, cuando en realidad debió contemplar dicho ilícito en el Código Penal de aplicación federal, creando para ello un título específico, y además le faltó técnica en la redacción del precepto, pues se integra éste con párrafos, frases e incisos y con un casuismo exagerado.

3.- La finalidad del legislador al crear este precepto, fue la de congelar todo tipo de capitales (en dinero o en bienes), provenientes de la actividad ilícita, con el objeto de que sus propietarios tuvieran un obstáculo de tipo legal en su utilización.

4.- Por el carácter de delito fiscal que el legislador le dió al delito de lavado de dinero, que hace depender la acción persecutoria de una inercia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (quere-lla), y por la multiplicidad de elementos típicos (presupuestos, conductas, elementos subjetivos y propósitos), se hace difícil que este ilícito se cometa en la realidad, con lo cual el legislador frustró por sí mismo el intento que lo movió a crear la Ley.

5.- Se propone lo siguiente: Que el legislador realmente estudie cuales son los casos que ameritan ser configurados como delito, re-dactarlos en forma simple y no dedicarse a describir casuisticamente todos los casos posibles. Además, conviene que se le quite el carácter -- formal de delito fiscal, excluyendo la figura delictiva del Código Fiscal de la Federación e insertándola en un título específico que se cree en el Código Penal aplicable en Materia Federal.

B I B L I C G R A F I A

C I T A S   B I B L I O G R A F I C A S .

=====

- ( 1 ) Torres López Mario Alberto. *Apuntes de clase U.N.A.M.* 1988.
- ( 2 ) Fernández Albor Agustín. *Estudios sobre criminalidad Económica.* Bosch, Casa Editorial, S.A., Barcelona, -- 1978, págs. 7.
- ( 3 ) Bajo Fernández Miguel. *Derecho Penal Económico Aplicado a la Actividad Empresarial.* Editorial Civitas, S.A., Madrid, 1978, págs. 558-557.
- ( 4 ) Fernández Albor Agustín. *Estudios sobre Criminalidad Económica.* Bosch, Casa Editorial, S.A., Barcelona, -- 1978, págs. 90-93.
- ( 5 ) Graf Zu Dohna Alexander. *La Ilícitud.* Traducción del Dr. Faustino Ballvé. Editorial Jurídica Mexicana, México, 1959, págs. 12-19
- ( 6 ) Lomelí Cerezo Margarita. *El Derecho Fiscal Represivo* Editorial Porrúa, S.A. México, 1979. págs. 109-126.
- ( 7 ) Cepeda Lópezhermosa Rodolfo. *El Derecho Penal Fiscal.* Revista de Derecho Contemporáneo N° 11. Seminario de Derecho Penal, U.N.A.M. México, 1965, págs. 96-98
- ( 8 ) Flores Zavala Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.* Editorial Porrúa, S.A., ed. XVII. México, - 1976. págs. 20-21
- ( 9 ) Johnson Eduardo. *INACIPE. 10° Aniversario, Tomo I. México.* 1986. págs. 332-341.

- (10) Torres López Mario Alberto. *Técnica Jurídica de los Delitos Fiscales. Conferencia pronunciada en el Colegio Superior de Ciencias Jurídicas. México. 1989.*
- (11) Carrancó y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano. -- Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 220-221.*
- (12) Carrancó y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano. -- Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 223.*
- (13) Carrancó y Rivas Raúl. *Derecho Penal Mexicano. Editorial Porrúa, S.A., ed. XVII. México. 1991. págs. 228.*
- (14) Carrancó y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 224.*
- (15) Carrancó y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano. -- Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 263.*
- (16) Carrancó y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano. -- Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 431-432.*
- (17) Torres López Mario Alberto. *Apuntes de clase. UNAM. 1988.*
- (18) Castellanos Tena Fernando. *Lineamientos Elementales de Derecho Penal, Editorial Porrúa, S.A. ed. XXVII. México. 1989. págs. 134.*
- (19) Castellanos Tena Fernando. *Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, S.A. ed. XXVII. México. 1989. págs. 163-164.*

- (20) Carrancá y Trujillo Raúl. *Derecho Penal Mexicano*. - Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. - 673.
- (21) Carrancá y Rivas Raúl. *Derecho Penal Mexicano*. Editorial Porrúa, S.A. ed. XVII. México. 1991. págs. 674--675.