



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

**"PROBLEMAS FISCALES EL DELITO DE  
DEFRAUDACION FISCAL"**

**TRABAJO DE SEMINARIO  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
JULIA PEREZ ROBLES**

ASESOR: C.P. JUAN M. CANO GUARNEROS

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1996.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTITLAN

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
PRESENTE.



AT'N: ING. RAFAEL RODRIGUEZ CEBALLOS  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES-C.

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautilán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

"Problemas Fiscales. El Delito de Defraudación Fiscal"

que presenta la pasante: Julia Pérez Robles  
con número de cuenta: 7119691 - 2 para obtener el Título de:  
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautilán Izcalli, Edo. de México, a 26 de Agosto de 19 96

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
<u>I</u>	<u>L.C. Juan Manuel Cano Guarneros</u>	
<u>II</u>	<u>L.C. Francisco Astorga y Carreón</u>	
<u>III</u>	<u>L.C. Fernando R. Urzúa González</u>	

DEP/VOBOSEM

## **AGRADEZCO**

A la **Universidad Nacional Autónoma de México**, por la oportunidad que nos brinda a todos los jóvenes del país para estudiar una Carrera Profesional.

A la **Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán**, por haberme preparado para salir adelante en el ámbito profesional.

A los **Profesores**:

L.C. JUAN MANUEL CANO GUARNEROS  
L.C. FERNANDO R. URZÚA GONZÁLEZ

Por la atención y consejos otorgados para la realización del presente trabajo.

ING. J. JUAN CONTRERAS

Por brindarme todo su apoyo, tiempo y conocimientos.

A los **Sinodales**, por Obsequiarme un poco de su preciado tiempo.

A todos mis **Profesores** que me enseñaron sus experiencias, conocimientos y me tuvieron paciencia y dedicación.

A mis **Jefes**:

L.C. JOSE PABLO ORTEGA CONZALEZ y,  
L.A. JOSE LUIS RAMÍREZ BARRON.

Por todo el apoyo brindado para la elaboración del presente trabajo.

**DEDICO:**

A mi **Madre** por su entendimiento, abnegación y apoyo en todo momento.

A la memoria de mi **Padre**.

A mis **hermanos** por el apoyo y comprensión que me brindaron durante mis estudios.

A mis **sobrinos** por esa voz de aliento que siempre tuvieron para mí.

## ABREVIATURAS

ART.	Artículo
C.C.	Código Civil para el Distrito Federal
C.P.E.U.M.	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
C.F.F.	Código Fiscal de la Federación
C.P.F.	Código Penal Federal
I.S.R.	Impuesto Sobre la Renta
I.V.A.	Impuesto al Valor Agregado
LIC.	Licenciado
L.I.S.R.	Ley del Impuesto sobre la Renta
L.I.A.	Ley del Impuesto al Activo
L.I.V.A.	Ley del Impuesto al Valor Agregado
L.G.S.M.	Ley General de Sociedades Mercantiles
L.O.F.	Ley Organica Federal
R.F.C.	Registro Federal de Contribuyentes
R.I.S.R.	Reglamento del Impuesto sobre la Renta
R.I.A.	Reglamento del Impuesto al Activo
R.I.V.A.	Reglamento del impuesto al Valor Agregado
S.A. de C.V.	Sociedad Anónima de Capital Variable
S.H.C.P.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

## INDICE

### INTRODUCCIÓN

### OBJETIVOS

### CAPITULO I

#### 1. ANTECEDENTES EN MÉXICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL

1.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	1
1.2. CONCEPTOS DE DELITO.....	9
1.3. CONCEPTO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.....	12
1.4.ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL DELITO.....	18

### CAPITULO II

#### 2. EQUIPARABLES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL

2.1 CONDUCTAS EQUIPARABLES AL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.....	25
2.2 OTRAS CONDUCTAS DELICTIVAS PREVISTA EN EL C.F.F. ....	27
2.3 DELITOS RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD Y LAS DECLARACIONES.....	28
2.4 EVASIÓN FISCAL.....	30

### CAPITULO III

#### 3. RESPONSABLES EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL

3.1 LOS RESPONSABLES DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL C.F.F.....	34
3.2 RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.....	34

## **CAPITULO IV**

### **4. CASOS ESPECÍFICOS DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

4.1 DOCUMENTACIÓN ESPECIFICA Y PROCEDIMIENTOS EFECTUADOS EN CASO DE INGRESOS OMITIDOS.....	36
4.2 DEDUCCIONES AMPARADAS CON DOCUMENTACIÓN DE PROVEEDORES O PRESTADORES DE SERVICIOS INEXISTENTES..	37
4.3 CONTRIBUCIONES RETENIDAS O RECAUDADAS NO ENTERADAS.....	37
4.4 BENEFICIO INDEBIDO POR GOZAR DE UN SUBSIDIO O ESTIMULO FISCAL SIN TENER DERECHO.....	37
4.5 CASOS DE CONTRIBUCIONES OMITIDAS DETERMINADAS EN BASE A PRESUNCIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY.....	39
4.6 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.....	39

## **CAPITULO V**

### **5.- ELABORACIÓN DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE**

5.1 DOCUMENTACIÓN NECESARIA PARA LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE.....	49
5.2 CASO PRACTICO.....	51

## **CONCLUSIONES**

## **BIBLIOGRAFÍA**

## **INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo consiste en la elaboración de un estudio global y conciso del Delito de Defraudación Fiscal, tomando como referencia su regulación en la legislación mexicana. El motivo de esta concretización es la escasa documentación doctrinaria por parte de nuestros tratadistas sobre este tema poco explorado.

En el capítulo I se hace un estudio breve y preciso acerca del motivo de la nominación del Delito de Defraudación Fiscal, relacionandola con sus antecedentes históricos y legislativos. Después de hacer este análisis histórico y una vez definidos los conceptos de Delito, se procede a encuadrarlo al tipo descrito por el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación que consagra la figura central de este trabajo.

Posteriormente en el capítulo II, se realiza una reseña de ciertas conductas equiparables al delito de Defraudación Fiscal las cuales están contempladas en el artículo 109 del Código mencionado y que se consideran expresamente delictivas. En este mismo capítulo se definen los conceptos de Infracción y sanción, determinando la diferencia entre Infracción y Delito, para evitar confusión entre dichos términos y el tema tratado en el presente trabajo.

A continuación en el capítulo III consideré necesario definir específicamente quienes son los responsables en el Delito de Defraudación Fiscal, de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, así mismo se define el concepto de Evasión Fiscal la cual se encuentra citada en el artículo 115 bis del citado Código.

En el capítulo IV se ejemplifican algunos casos específicos de defraudación Fiscal como es el caso de ingresos omitidos, deducciones amparadas con documentación apócrifa, etc., en este mismo capítulo se hace un análisis de la actividad financiera del Estado y de las Autoridades Administrativas competentes para conocer y resolver sobre este ilícito fiscal.

Finalmente en el capítulo V, se hace mención de la documentación comprobatoria necesaria para la elaboración del Dictamen Técnico Contable y las autoridades indicadas para la elaboración y firma del mismo

La investigación fue realizada con fuentes documentales bibliográficas principalmente, la cual se refiere a las funciones que lleva a cabo la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y muy especialmente la Administración de Asuntos de Defraudación Fiscal y de Fuentes Ilícitas de Ingresos la cual se coordina con las Administraciones Regionales y Locales para brindarles asesoría y supervisión en la formulación de los Dictámenes Técnicos Contables, así como capacitar al personal encargado de efectuar estas funciones.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha puesto mayor énfasis por mantener una estrecha vigilancia en el pago de los impuestos que tienen la obligación de enterar los contribuyentes, considerando que estos recursos son la mayor fuente de ingresos y consecuentemente es también la mayor fuente de financiamiento económico para que el Estado cubra los gastos en que incurre para el pago de Servicios Públicos.

## **OBJETIVOS**

### **OBJETIVO GENERAL**

Que el contador conozca y tenga bien definidas este tipo de conductas delictivas que como Contador o Asesor Fiscal es responsable ante las Autoridades.

### **OBJETIVOS ESPECIFICOS**

Definir que es el Delito de Defraudación Fiscal y Elementos Constitutivos del Delito.

Conductas equiparables al Delito de Defraudación Fiscal.

Responsables en el Delito de Defraudación Fiscal.

## **CAPITULO I**

### **1. ANTECEDENTES EN MÉXICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

## 1.1 Antecedentes históricos

La Ley del Timbre expedida el 10. de junio de 1906 con el nombre de Renta Federal del Timbre, clasifica las infracciones en simples y con responsabilidad criminal, las primeras castigaban la falta de pago del impuesto con una multa de diez veces el valor de las estampillas omitidas, cuando se pudiera precisar, en caso contrario se sancionaba con una multa de \$5.00 a \$300.00.

Las segundas, tales como llevar dos o más juegos de libros, vender o usar estampillas después de haber servido en otro libro o documento, adherir dolosamente en los documentos estampillas incompletas o de distinto valor del que correspondía, y en general de todos los actos de defraudación fiscal por medio de algunos de los actos sancionados por el Código Penal, se castigaba con multa de veinte tantos del importe de la defraudación o de \$50.00 a \$300.00, cuando no pudiera precisarse el importe defraudado, sin perjuicio de la pena que el juez impusiera por la responsabilidad criminal, conforme al Código Penal y cualquiera que fuera el resultado del fallo judicial.

La falsificación de estampillas y cualquier otro delito cometido en perjuicio de la Renta del Timbre, se castigaba con las penas que señalaba el Código Penal para la falsificación de papeles.

En el C.F.F. de 1938 se contemplaba el delito de defraudación fiscal en el Título Sexto, Capítulo Quinto, artículo 274, y tenía como requisito de procedibilidad penal la declaratoria de perjuicio o de haberlo podido sufrir, esto es la S.H.C.P. para exigir la responsabilidad del sujeto que cometía el ilícito fiscal, debía presentar ante las autoridades correspondientes la manifestación por escrito del daño de que fuera víctima.

Este Código Fiscal de 1938, constituía un cuerpo de normas que representaba una jerarquía superior a las disposiciones contenidas en las demás Leyes Tributarias.

En 1947, el entonces Presidente de la República Lic. Miguel Alemán Valdés, señaló la necesidad de asumir una actitud de respuestas rápidas por parte de las autoridades fiscales hacia los contribuyentes para conseguir el cumplimiento puntual de las obligaciones tributarias; anunció también la imposición de un castigo para infractores o delincuentes.

Era indispensable la existencia de una Ley en materia de Defraudación Fiscal, derivada fundamentalmente de la siguiente consideración:

El daño causado a la estabilidad financiera del Estado y la seguridad pública, por la constante omisión de pago en las contribuciones por parte de los contribuyentes. No era suficiente la sanción administrativa para disminuir la Defraudación Fiscal y no había más recurso que recurrir a la sanción penal, es decir, privar de la libertad corporal al contribuyente defraudador del fisco.

Esto hizo necesario la creación de un instrumento jurídico, fundado en la sanción penal para aquellos contribuyentes que causaran un perjuicio patrimonial a la Federación con la omisión del pago de sus contribuciones. Por lo anterior se convocó a la Tercera Convención Nacional Fiscal en el año de 1947, tratándose el fraude al fisco y la imposición de una pena corporal. A raíz de esta convención se expidió la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, primordialmente para proteger el patrimonio del Estado.

Podía pensarse que esta Ley se oponía a la garantía individual otorgada en el artículo 17 constitucional, por disponer que nadie puede ser privado de su libertad por deudas de carácter civil, pero de ningún modo se viola dicha garantía, pues la deuda tributaria no es con un particular, sino con el Estado que es un ente jurídico dotado de Soberanía. Por lo anterior se consideraba constitucional el ordenamiento de referencia.

El artículo 2 de la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal mencionada sancionaba el Delito de Defraudación Fiscal, con tres meses a dos años de prisión si el monto de lo defraudado era inferior a cincuenta mil pesos y si el monto de lo defraudado era superior la pena consistía de dos a nueve años de prisión. Con esta pena no se eximía al responsable del ilícito, del cumplimiento de la sanción administrativa respecto del crédito fiscal omitido.

En esta Ley se establecía el perdón legal para aquellas personas que cumplieran espontáneamente con el pago de las contribuciones que se pretendía defraudar, antes de tener conocimiento la autoridad fiscal, de los hechos constitutivos del delito (artículo 9 de dicha Ley).

La Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal sólo tuvo vigencia en el año de 1948, por tal motivo se hicieron reformas al Código Fiscal y se abrogó la mencionada Ley, publicándose aquéllas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1948, y regulándose los delitos dentro del Título VI, Capítulo V, artículos del 241 al 283.

Posteriormente el 31 de diciembre de 1966 se aprobó un nuevo Código Fiscal el cual entró en vigor el 1o. de abril de 1967, el cual contemplaba en su artículo 43 no una declaratoria de perjuicio, sino la figura jurídica de la QUERRELLA como requisito de procedibilidad penal para el delito de Defraudación Fiscal. Este artículo 43 estuvo vigente hasta el año de 1977. Estas reformas fueron de las más importantes al Código Fiscal de la Federación, específicamente en lo relativo al Delito de Defraudación Fiscal y a las conductas equiparables a el mismo.

En el art. 44 del C.F.F. de ese mismo año se contemplaba la imposición de una condena condicional en los casos de incurrir un contribuyente en algún delito fiscal, siempre y cuando se cubrieran los requisitos establecidos en el Código Penal para el Distrito Federal vigente en ese entonces, y se acreditara la satisfacción o garantía del interés fiscal. El artículo 44 correspondía a los artículos 237 y 238 del Código Fiscal de la Federación de 1938 y estuvo vigente hasta diciembre de 1980.

En el C.F.F. de 1967 se estableció el tipo de delito de Defraudación Fiscal en el artículo 71, el cual se puede resumir de la siguiente manera:

**"comete el delito de Defraudación Fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto".**

La pena correspondiente al delito de Defraudación Fiscal se aplicaba también a las conductas establecidas en el artículo 72, exponiéndolas de la siguiente forma:

**I.- La simulación de actos jurídicos omitiendo total o parcialmente el pago de los impuestos a su cargo;**

**II.- La consignación de ingresos o utilidades menores a las realmente obtenidas o deducciones falsas, en la declaración presentada para fines fiscales;**

**III.- El proporcionar a las autoridades fiscales datos falsos sobre la producción, ingreso gravable o los impuestos que cause;**

**IV.- La ocultación a las autoridades fiscales ya sea parcial o totalmente de la producción sujeta a impuestos o el monto de las ventas;**

**V.- La no expedición de los documentos que acreditaran el pago de un impuesto mediante la fijación de estampillas;**

**VI.- Hacer circular productos sin el timbre o el marbete obligatorio, siendo fabricante, comerciante, expendedor o importador de dichos productos;**

VII.- No enterar a las autoridades fiscales dentro del plazo de requerimiento realizado, las cantidades retenidas o recaudadas de los causantes por concepto de impuestos.

VIII.- Llevar dos o más libros similares para registrar sus operaciones contables con distintos asientos, datos, aún en el caso de libros no autorizados;

IX.- Destruir, ordenar o permitir la destrucción total o parcial de libros de contabilidad autorizados por la Ley para dejarlos ilegibles;

X.- Utilizar pastas o encuadernaciones de los libros mencionados en la fracción anterior, para conservar o cambiar las páginas foliadas.

El artículo 73 del mencionado Código enunciaba la sanción correspondiente al delito de Defraudación Fiscal y establecía como pena la prisión de tres meses a seis años en caso de que la cantidad defraudada fuera inferior a \$50,000.00, si excedía de dicho monto, la prisión era de dos a nueve años. Cuando no se podía determinar la cuantía del impuesto omitido, la pena sería de tres meses a nueve años de prisión. Este artículo se derivó del 272 de Código Fiscal de 1938.

En el artículo comentado anteriormente se tenía como objetivo liberar al contribuyente omiso de las sanciones administrativas así como de las penales, siempre que no mediara gestión alguna por parte de la autoridad fiscal. No aplicaría sanción alguna la S.H.C.P si la omisión del contribuyente hubiera sido por causas de fuerza mayor o caso fortuito, pero si procedería cuando no se considerara espontáneo el pago de lo omitido, siendo descubierto el ilícito a través de una auditoría o cualquier otra gestión efectuada por la misma Secretaría.

Respecto a lo anterior el artículo 74 del año de 1967, precepto basado en el artículo 273, del Código anterior, establecía la consideración del monto de los impuestos que se pretendieron defraudar para actuar discrecionalmente en la aplicación de las sanciones del delito de Defraudación Fiscal, con lo antes expuesto se concluye con las reformas y preceptos legales relativos al delito de Defraudación Fiscal en el año de 1967.

En 1969 se contemplaron como delitos fiscales algunas conductas que ahora integran las fracciones del artículo 109 del C.F.F. actual. Tales conductas eran sancionadas con pena corporal en materia de I.S.R. (como era la no presentación de declaraciones en los casos de requerimiento al contribuyente) y a las compraventas de bienes muebles (omisión maliciosa de compras, ventas y permutas en la contabilidad).

La no declaración total de las ventas gravadas, permutas o el empleo de otros procedimientos tendientes a ocultar o modificar el monto de las operaciones realizadas o evitar el pago del impuesto, eran también castigadas con pena corporal. Estas fueron sólo algunas formas de realizar conductas contrarias a la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal.

En el año de 1973 se produjo una modificación a la fracción II del artículo 72 de 1967, dicha reforma se publicó el 30 de diciembre de 1972 en Diario Oficial de la Federación, quedando como sigue:

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

En 1978 se llevaron a cabo importantes modificaciones y fue posible ordenar sistemáticamente las disposiciones relativas a los delitos fiscales. De esta manera se establecieron requisitos de procedibilidad penal únicamente para aquellos delitos cuya comisión entrañara un perjuicio patrimonial al Fisco Federal y respecto de los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encontraba en una mejor aptitud de brindar los elementos necesarios para su persecución (tal es el caso de anexas a la declaratoria de perjuicio la cuantificación del daño sufrido).

En ese mismo año, el mencionado Código en su exposición de motivos explicaba el incremento respecto a los montos de los impuestos omitidos en lo referente a los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal, para la aplicación de las penas con el objeto de obtener su libertad caucional. Con esta reforma se buscaba principalmente mantener un equilibrio entre el daño patrimonial sufrido por el fisco y la gravedad de las sanciones aplicables.

En 1978 el primer párrafo del artículo 72 fue modificado en cuanto al monto de lo defraudado incrementándose a doscientos cincuenta mil pesos de aquel entonces, dicha cantidad estuvo vigente hasta 1980.

El 31 de diciembre de 1981, el Congreso de la Unión expidió un nuevo Código Fiscal que entró en vigor el 1º de abril de 1983.

Se integra de seis Títulos. El I se refiere a las Disposiciones Generales; el II De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes; el III De las Facultades de las Autoridades Fiscales; IV Infracciones y Delitos; V De los Procedimientos Administrativos Tributarios; VI Del Proceso Contencioso Administrativo.

En el citado Código se establecía en su artículo 77, las atenuantes que tienen como consecuencia que se disminuya la cuantía de la multa que se imponga cuando la comisión de alguna infracción origine la omisión total o parcial de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al Comercio Exterior, y sean descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, las disminuciones y las atenuantes son las siguientes:

Se disminuyen en un 25% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, si el infractor ha hecho dictaminar por Contador Público Autorizado sus estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal en el cual incurrió la infracción.

En un 20% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, en los demás casos, siempre que el infractor pague o devuelva los mismos con sus accesorios, dentro del mes siguiente a la fecha en que se le notificó la resolución respectiva.

En el C.F.F. de 1983, la forma como el Legislador decidió castigar el delito de defraudación fiscal fue la siguiente:

Con pena de 3 meses a 6 años de prisión cuando el monto de lo defraudado no excediera de \$500,000.00 y con pena de 3 meses a 9 años de prisión, cuando el monto de lo defraudado excediera de la cantidad citada, el cual se encuentra regulado en el artículo 108.

Habiendo sufrido reformas en el año de 1987, el criterio utilizado por el legislador respecto a los límites utilizados para fijar la pena carcelaria tendiente a castigar el delito de defraudación fiscal fue la siguiente:

Con pena de 3 meses a 6 años de prisión, cuando el monto de lo defraudado no excediera de 500 veces el salario mínimo general del Distrito Federal. Y con pena de 3 meses a 9 años de prisión, cuando el monto de los defraudado excediera la cantidad citada.

La cantidad referida de 500 veces el salario mínimo general en el Distrito Federal estuvo vigente hasta el mes de abril de 1991, y equivale a \$5'950,000.00, cantidad que se consideraba ridículamente pequeña, pues en un 99% de los casos la defraudación de las empresas superaban con mucho ese parámetro.

Durante los años de 1992 a 1994, se castigaba con pena de 3 meses a 6 años de prisión si el monto de lo defraudado no excede de \$30,000,000.00; cuando exceda, la pena será de 3 a 9 años.

A partir de 1991 se considera a la Defraudación Fiscal como un delito gravísimo, por considerar este tipo de conductas contrarias al equilibrio de las finanzas públicas y al mismo tiempo injustas para los contribuyentes que si cumplen oportunamente; por tal motivo y atendiendo a la trascendencia de este ilícito tributario en la sociedad, se han tomado medidas más drásticas y severas no sólo como un instrumento eficaz de recaudación tributaria, sino también como un medio para reprimir conductas ilícitas que propician que el Estado al carecer de recursos económicos para cubrir todos los gastos en que incurre para proveer a la sociedad de todos los servicios públicos y la promoción de actividades productivas tenga que enfrentar una serie de problemas económicos, políticos y sociales.

Por tal motivo la Defraudación Fiscal ha sido declarado como un delito contra la Nación.

## 1.2 CONCEPTOS DE DELITO

En el Derecho Fiscal Mexicano existen diferentes tipos de delitos fiscales, todos revisten una gran importancia en el orden jurídico y social de nuestro país, ésta es una de las razones para considerarlo en la regulación penal. De esta figura únicamente se hará un estudio del Delito de Defraudación Fiscal, por las consecuencias económicas y sociales que conlleva; por tal motivo es de suma importancia dejar claro el concepto de delito.

### 1.- Concepto de Delito.

El Código Penal del Distrito Federal en Materia del Fuero Común y para toda la República en Materia del Fuero Federal, señala en su artículo 7o. que **"delito es el acto u omisión que sancionan las Leyes penales"**.

El Lic. Eduardo García Máynes en su libro Introducción al Estudio del Derecho, define al delito de la siguiente forma:

**"Se da el nombre de delito a ciertas acciones antisociales prohibidas por la Ley, cuya comisión hace acreedor al delincuente a determinadas sanciones conocidas con el nombre específico de penas"**.

Según el Lic. Clemente Soto Alvarez en su libro titulado "Selección de Términos Jurídicos, Políticos, Económicos y Sociológicos define al delito de la siguiente manera:

**Delito.- "Acción u omisión prohibida por la Ley bajo la amenaza de una pena. Se han señalado algunas de las características esenciales del delito: Es un acto humano, antijurídico, tipificado, culpable y punible"**.

Algunos tratadistas entre otros el Lic. Fernando Castellanos Tena señala que: **delito es la conducta típica, antijurídica, culpable e imputable que realiza el sujeto activo del delito (delincuente).**

## 2. Elementos del Delito:

A).- La conducta debe ser típica, lo que significa que debe estar apegada en forma muy precisa y exacta a lo señalado en el precepto jurídico de la Ley Penal. La tipicidad es un elemento básico en la constitución de un delito, pues en caso de no reunir este elemento, la conducta no se considera antijurídica y consecuentemente tampoco es delictuosa.

B).- La conducta debe ser antijurídica, esto quiere decir que debe ser contraria a lo que el derecho expresamente prohíbe u ordena.

C).- La conducta es culpable cuando la persona que la comete está consciente de lo que hace, puede ser por descuido o por querer hacerlo.

D).- La conducta es punible, ésta consiste en el establecimiento formal y material de normas legislativas y de las sanciones impuestas a quien realiza conductas ilícitas y típicas, esta figura constituye un elemento del delito, pues señala de acuerdo a la Ley la pena merecida por la realización de una conducta delictuosa.

Una vez explicado el concepto anterior sobre los elementos que constituyen el delito, se hará una clasificación de los delitos como sigue:

1.- Delito de Orden Común.- Son delitos de orden común los incluidos en el Código Penal de las Entidades Federativas, y son los que atentan contra la seguridad, estabilidad, economía y patrimonio de la nación.

2.- Delito de Orden Federal: Son los incluidos en el Código Penal Federal y también los incluidos en las Leyes Administrativas Federales.

3.- Delito Culposo: Son los cometidos con la intención y deseo de dañar a alguien.

4.- Delito Doloso: Son los cometidos con la intención y deseo de dañar alguien.

5.- Delito de Conducta: Son los que se refieren a un hacer o dejar de hacer algo, que no se traduce en la inmediata materialización de cosas concretas y que no lesionan en formas inmediata los intereses de alguna persona.

6.- Delito de Resultado: Son los que se refieren a un hacer o dejar de hacer algo, que se materializa inmediatamente en algo concreto y que daña en forma inmediata los intereses de alguna persona.

7.- Delito Patrimonial: Son aquellos en que el daño causado puede fácilmente valorarse en dinero. El titular del bien patrimonial puede ser una persona física o moral; el titular del bien puede ser el propio Estado, considerando que dentro de su patrimonio estén contenidos los derechos que tiene para recibir impuestos y demás contribuciones de los particulares.

Los principales delitos patrimoniales son:

- El Robo.
- El abuso de confianza.
- El fraude.

El delito Especial:- Son delitos especiales los que a pesar de no estar contenidos en el Código Penal, lo están en alguna Ley Administrativa. Los delitos especiales federales en su parte general están regulados por el Código Penal Federal, esto según lo establece en su artículo seis: **"Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código y, en su caso, las conducentes en el libro segundo.**

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

### 1.3 CONCEPTO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

#### 1.- Delito de Fraude

El fraude es un delito patrimonial, doloso, de resultado, que puede ser de orden común o del orden federal.

El Código Penal Federal lo define en su artículo 386 al delito de fraude como sigue:

**"Comete el delito de fraude el que engañando a uno, o aprovechándose del error en que se halla, se hace ilícitamente de alguna cosa, o alcanza un lucro indebido".**

En el fraude el sujeto hace mediante engaños o aprovechamiento de errores, que la cosa llegue hacia él.

Como se observa, la forma más sutil de los delitos patrimoniales es la utilizada por el fraude, pues en éste no se hace uso de la violencia. En el fraude se utiliza la creatividad, el ingenio, la audacia, la astucia, los artificios, las estrategias, etc.

#### 2.- Relación que existe entre simulación y fraude.

La simulación es: representación de una cosa fingiendo o imitando lo que no es. También simular es equivalente a: doblez, disímulo, simulacro, fingimiento, estratagema (engaño hecho con astucia y destreza), hipocresía, ficción, farsa, disfraz.

De lo anterior se puede concluir que el que simula algo, realmente lo que está haciendo es un engaño, y éste es uno de los elementos del fraude.

### 3.- Relación entre el delito de defraudación fiscal y fraude.

La defraudación fiscal es un delito especial, que no está contenido en el Código Penal Federal, sino en el C.F.F., en el artículo 108, la legislación fiscal dice:

**"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 el perjuicio del fisco federal".**

La descripción de la figura delictiva de la defraudación fiscal dice:

**"omite total o parcialmente el pago de alguna contribución" en vez de lo que cita la figura delictiva del fraude dice: "se hace ilícitamente de alguna cosa".**

La consecuencia jurídica de la diferencia entre estas dos redacciones estriba en que en el delito de defraudación fiscal su autor no necesita forzosamente aumentar su patrimonio (hacerse ilícitamente de alguna cosa), para incurrir en este delito. Pues bastará con que "omite total o parcialmente el pago de una contribución" para que incurra en una figura delictiva especial. Sin importar que la persona que lo haga como autor de este delito, se vea directamente beneficiado en su patrimonio personal.

Como se observa existe similitud entre la figura delictiva de la defraudación fiscal y el fraude.

### 4.- Defraudación

La palabra defraudación se deriva de verbo defraudar, en latín es denominada **defraudare** y significa la privación de un derecho a quien ha sido engañado con abuso de su confianza.

Jurídicamente el verbo defraudar está encaminado a un perjuicio o menoscabo patrimonial de una persona física o moral, logrado por artificios creados por la mente humana y llevados a cabo por el hombre, con el objeto de no cumplir una obligación y obtener un beneficio indebido.

## 5.- Fiscal

La palabra fiscal se deriva de fisco o fiscus, conocido este último en los siglos XV y XVI, como la cesta de mimbre donde se recolectaban los higos, utilizada por los recaudadores de impuestos, posteriormente se le atribuyó este nombre al arca de tesoro del pueblo, representado por el Estado como persona jurídica titular de bienes y protector de los intereses del pueblo. Actualmente fisco es el Estado con poder público y jurídico para imponer las contribuciones necesarias para lograr los objetivos de bienestar social.

Con el estudio de los conceptos anteriores se presenta a continuación un concepto de Defraudación Fiscal.

Es una manera en como una persona física o moral deja de pagar las contribuciones establecidas en las diferentes leyes fiscales, causando menoscabo o perjuicio al patrimonio del Estado, realizado a través de falacias, engaños, aprovechamientos de errores o maquinaciones, obteniendo así un beneficio indebido correspondiéndole por derecho a la Hacienda Pública.

El delito de defraudación fiscal es uno de los delitos más importantes contenido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108, además es un ilícito penal especial, patrimonial, doloso, de resultado y de querrela necesaria.

Se dice que es un delito especial porque está contenido fuera de Código Penal Federal, en una Ley Administrativa. Además es un delito patrimonial, porque se comete en agravio del patrimonio del Estado, y en beneficio económico de un particular; también se considera un delito doloso, ya que para su realización se requiere el conocimiento y la voluntad de su autor; así mismo es un delito de resultado porque llega a perfeccionarse hasta materializar las ideas fraudulentas de quien las ideó, y finalmente es un delito de querrela necesaria, porque el Ministerio Público sólo puede intervenir a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como ya se menciono el delito de Defraudación Fiscal se encuentra tipificado en el Código Fiscal de la Federación, dentro del Capítulo Segundo, de los Delitos Fiscales en el Artículo 108. Su origen está basado en el precepto legal del delito de fraude en materia penal, encuadrado en el artículo 386 del Código Penal para el Distrito Federal.

Básicamente existen dos tipos de defraudación fiscal:

- La genérica.
- La específica.

La defraudación genérica es la ampliamente conocida, cuya conducta delictiva esta descrita en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

La defraudación fiscal específica es poco conocida, estando las conductas delictivas que la tipifican descritas en el artículo 109 del Código Fiscal mencionado.

Las conductas que tipifican a la defraudación fiscal específica son totalmente distintas e independientes de la conducta que tipifica a la defraudación genérica.

Con la particularidad que tanto las conductas delictivas de la defraudación fiscal específica, como a la conducta delictiva de la defraudación genérica se les aplica la misma sanción penal.

El C.F.F. en vigor, en su artículo 108, tipifica el delito de defraudación fiscal como sigue:

**"Comete el delito de defraudación fiscal, quien con uso de engaños o aprovechamientos 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 los defraudado (incluyendo actualización y recargos) según artículo 92 del C.F.F., no excede de \$100,000.00; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión".

Para que se tipifique la comisión de este delito, se requiere:

A). Que se engañe a las autoridades fiscales.

Entendiéndose por engaño la acción consistente en inducir a otro a creer y tener por cierto lo que no es, para obtener un lucro indebido.

El engaño puede presentarse en forma simple o maquinado.

1.- Simple : Es aquel que se da sin maquinaciones, artificios, etc., como lo puede ser la sola presentación de la declaración, conteniendo datos falsos, causándole al fisco perjuicio o daño, en cuanto a omisión de contribuciones.

2.- Maquinado: Consiste en artificios, ardidés, maniobras, planeaciones, etc., para ocultar el mismo engaño como puede ser:

a).- Se obtenga provecho de errores de las autoridades fiscales.

b).-Solicitar una devolución en cantidad mayor a la que corresponda.

c).-Acreditamientos o compensaciones indebidas o en cantidad mayor de la que corresponde.

El aprovechamiento de errores es un medio para la comisión de delito de defraudación fiscal, y esta consiste en que el contribuyente se aproveche del error en que se encuentran las autoridades fiscales para obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

El que engaña sabe perfectamente que está deformando la realidad con sus afirmaciones falsas, buscando un perjuicio a un tercero, y un beneficio para él en lo personal. Podría en resumen decirse que un engaño no es mas que una mentira dolosa, encaminada a la realización de un fraude.

Las conductas señaladas en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación tienen la finalidad de omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en perjuicio de la Hacienda Pública Federal.

Concepto general de actos simulado:

Debe entenderse por actos simulados lo que establece el artículo 2180 del C.C.

**"Es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas".**

Como ejemplo de actos simulados están los siguientes:

- a). Cuando se encubre el carácter jurídico de un acto bajo la apariencia de otro.
- b). Cuando el acto contiene cláusulas o fechas que no son verdaderas.
- c). Cuando por el acto se constituyen o tramiten derechos a personas interpósitas, que consecuentemente no son aquellas a quienes se refieren.

De lo anterior se concluye que el que disimula algo, lo que realmente está haciendo es un engaño. Y éste es uno de los elementos del fraude.

Asimismo, de conformidad con lo establecido en el referido artículo 108 el aprovechamiento del error es un medio para la comisión del delito de defraudación fiscal.

El aprovechamiento del error pudiera darse por ejemplo:

Cuando el contribuyente guarda silencio, con el propósito de obtener un beneficio indebido.

6.- Diferencia entre Infracción y Delito

Es importante hacer en este capítulo referencia a la razón de llamársele delito y no infracción a la Defraudación Fiscal. La infracción quebranta leyes administrativas y por el daño causado sólo se les impone una multa a las personas responsables de la misma, sin intervención de las autoridades jurisdiccionales. Las personas que realicen conductas y violen la ley podrán ser calificadas como infractores siendo sancionadas sólo por la vía administrativa, de esta manera sólo son acreedores a una pena económica sin sufrir la privación de su libertad.

El delito tiene mayor gravedad respecto a la infracción, por lesionar bienes jurídicos fundamentales tutelados por el Estado, por ejemplo la vida, la libertad, el patrimonio público, etc. por el cual en el delito de Defraudación Fiscal se lesiona el patrimonio del erario público, y debido a la gravedad del perjuicio causado no puede calificarse como infracción, sino como delito. El delito lesiona siempre un derecho subjetivo, mientras que las infracciones o contravenciones implican desobediencia. La mayoría de las conductas tipificadas como infracciones se encuentran a su vez como delitos, especialmente tratándose de Defraudación Fiscal por ser genérica su tipificación y por abarcar conductas variadas de las cuales las omisiones de contribuciones constituyen el delito mencionado.

Las personas obligadas a responder por responsabilidad administrativa y penal son sancionadas por las vías de ambas materias, por tanto se hacen acreedoras a sanciones administrativas independientemente de la pena corporal. El art. 94 del C.F.F. señala la independencia de la autoridad administrativa para imponer la sanción pecuniaria respecto a las contribuciones omitidas por la comisión de delitos fiscales y esto no afecta el procedimiento penal ni la competencia del órgano judicial.

#### **1.4 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL DELITO**

La mayoría de los autores coinciden en el número de elementos constitutivos del delito, siendo éstos los siguientes:

Conducta, Tipicidad, Antijuridicidad, culpabilidad y punibilidad

## 1.- La conducta

Es la forma en como se comporta el ser humano dando expresión a su voluntad. La conducta del hombre tiene dos formas: la acción y la omisión; la primera se presenta en un aspecto positivo y la segunda en un aspecto negativo, es decir, la acción viola un precepto legal prohibitivo y la omisión es abstenerse de cumplir un mandato legal.

El aspecto positivo de la conducta encuadrada dentro del delito de Defraudación Fiscal es el engaño y el negativo es el incumplimiento de un deber, es decir, dejar de pagar total o parcialmente las contribuciones a que se está obligado.

En el delito de Defraudación Fiscal la omisión de pago es voluntaria; este delito sólo presenta la simple omisión, pues el resultado consiste en la afectación al patrimonio del Estado, siendo este bien jurídicamente tutelado por éste y por lo tanto se constituye el resultado jurídico.

El delito de simple omisión consiste en la desobediencia a un precepto legal que ordena una actividad determinada, esto quiere decir que se infringe una Ley determinada, en cambio en el de comisión por omisión se infringe una norma prohibitiva y otra constitutiva de un mandato, es decir, una obligación de abstención y una obligación de hacer.

El resultado de la omisión de las contribuciones afecta el patrimonio del Estado, al menoscabar un crédito a favor del mismo y aunque no lo hace exigible al momento de la comisión de la conducta antijurídica, es susceptible de hacerse efectivo a través de la vía administrativa y castigado además por la vía penal por tratarse de una parte del activo de la Hacienda Pública.

La conducta y el resultado se encuentran ligados entre sí por un nexo causal, ya sea la conducta positiva o negativa. Significa que existe una estrecha relación entre ambos elementos, siendo la conducta una consecuencia originada por el precepto legal y el resultado es el cumplimiento o incumplimiento de la norma. El nexo causal en la Defraudación Fiscal es el deber de pagar las contribuciones, al dejarlas de pagar parcial o totalmente produce como resultado un beneficio para el contribuyente y un perjuicio al fisco. Su causalidad es el deber y la omisión, el resultado es el delito.

## 2.- La tipicidad

La tipicidad es un elemento básico en la constitución de un delito, pues en caso de no reunir los elementos descritos en el tipo no se considera antijurídica y consecuentemente, tampoco delictuosa. En virtud de que en esta definición es necesario conceptualizar la figura jurídica, la descripción legal de una conducta antijurídica, la cual contiene todos los elementos constitutivos de un delito particular, podría decirse también que el tipo es la descripción de un delito determinado, establecido en la Ley por el legislador. Por tanto, la tipicidad representa en el ámbito penal la garantía de legalidad, por existir el mandamiento legal que prevé tal conducta para ser castigada.

La tipicidad es elemento fundamental para la configuración del delito de conformidad con lo previsto en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en vigor que a la letra dice:

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

El tipo del delito de Defraudación Fiscal de encuentra establecido en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y las conductas equiparables a ese ilícito tienen su descripción legal en artículo 109 del Código mencionado.

La Tipicidad son las características concretas de este delito, consistente en el engaño o aprovechamiento del error para omitir el pago total o parcial de las contribuciones, perjudicando al fisco federal y obteniendo un beneficio indebido, que se puede definir como sigue:

### A).-Conducta Falaz.

La cual consiste en la utilización de engaños o aprovechamiento de errores, con la intención de producir determinado resultado.

### B).-Disposición Patrimonial.

En este delito invariablemente debe darse una omisión total o parcial en el pago de alguna contribución.

### C).- Perjuicio y Lucro Patrimonial.

El fraude fiscal es un delito de carácter patrimonial, en el que la disposición que hace el contribuyente con motivo de la utilización del engaño o aprovechamiento del error provoca un daño o perjuicio al Fisco Federal; y como consecuencia de ello una ventaja económica indebida para el contribuyente evasor.

### 3.- Antijuridicidad

Antijuridicidad o antijuricidad son sinónimas. La diferencia estriba en un aspecto gramatical y otro fonético, ambos tienen implícito el aspecto formal y material; formal porque son contrarios a Derecho y material porque producen una lesión a las personas integrantes de la sociedad o al Estado.

La idea fundamental del elemento antijurídico como parte integrante del delito para castigarlo es la transgresión o violación a las disposiciones reguladas por el Derecho Penal; dicho en otras palabras, es la falta de conciencia moral y jurídica, posteriormente traducida en una conducta del hombre contrario a lo dispuesto por los preceptos legales, el resultado de esto es un daño o lesión psicológica, física o patrimonial.

La Defraudación Fiscal es antijurídica, y no tiene ninguna causa de justificación aplicable, aun si los particulares argumentaran mayor importancia de su patrimonio en comparación al del Estado, exponiendo como causa de justificación el estado de necesidad, es decir, sobreponer los intereses propios ante los ajenos.

Si una contribución injustificadamente afecta el patrimonio de una persona física o moral, tiene ésta los medios legales para defenderse e impugnarla a través del Recurso Administrativo, por tal motivo no existe justificación al delito de Defraudación Fiscal.

#### 4.- Culpabilidad

La culpabilidad es un elemento constitutivo del delito, plasmada en el derecho penal con el principio "no hay pena sin culpa", necesaria para la imposición de un castigo penal. La culpabilidad es un elemento delicado del delito, pues es necesario analizar las causas psicológicas que dieron origen a la lesión del bien jurídico tutelado y la responsabilidad del sujeto activo del delito.

La culpabilidad presenta tres formas: el dolo, la culpa y la preterintencionalidad.

El dolo consiste en la voluntad del sujeto para realizar un acto prohibido por la Ley o evitar la omisión establecida por la mismas, con conocimiento de los posibles resultados de su conducta. De lo anterior se desprenden tres elementos: la inteligencia, consistente en el conocimiento de la ilicitud de la conducta a realizar; la voluntad, constituida por los actos materiales u omisiones de la conducta; y por último la relación de causalidad referida a la realización de la conducta antijurídica produciendo un cambio en el mundo jurídico o material, o ambos.

Es importante destacar la intencionalidad en el delito de Defraudación Fiscal, pues el infractor lo hace conscientemente; en definitiva este delito lleva intrínseco el dolo, pues se presume el conocimiento suficiente del actor en materia fiscal para darse cuenta de la conducta fraudulenta de su parte para con el fisco.

La culpa es otra forma de la culpabilidad, se considera una conducta no prevista o deseada, pues el sujeto activo del delito no mide las consecuencias de lo provocado, por tal motivo es considerada falta de voluntad. En otras palabras es la denominación hecha a la conducta de una persona, por actuar con negligencia, impericia, imprevisión, falta de cuidado, etc., y sin desear el resultado y la falta de los elementos de cuidado y previsión en su actuar causa un daño, provocando más allá de la intención del sujeto.

El delito de Defraudación Fiscal no puede ser considerado como culpa, pues si se diera alguno de los elementos antes mencionados, el mismo contribuyente puede corregirlo posteriormente, sin dejar de realizar su obligación, de tal forma, es necesaria la intencionalidad del sujeto para dejar de cumplirla.

La preterintención es considerada como la última forma de la culpabilidad, consistente en un resultado que sobrepasa la voluntad de un sujeto para realizar la conducta dolosa, violando las leyes penales; es una conjugación de dolo y culpa.

Hablar de preterintención en la comisión del delito de Defraudación fiscal es casi imposible, pues en el momento de omitir el pago de contribuciones se tiene conciencia de perjudicar directamente a la S.H.C.P. y no es posible desear omitir el pago para ser acreedor a una multa sin pensar en el resultado perjudicial de la conducta al erario público.

#### 5.- Punibilidad

La punibilidad consiste en el establecimiento formal y material de normas legislativas y de las sanciones impuestas a quien realiza conductas ilícitas y típicas, esta figura constituye un elemento del delito, pues señala de acuerdo a la ley la pena merecida por la realización de una conducta tipificada en la ley como delictuosa.

Cabe mencionar que en materia penal fiscal, los actos empiezan a ser punibles al poner en peligro el interés del fisco federal, aun cuando no llegue a existir daño, pues el Código Fiscal de la Federación prevé en su artículo 98 la punibilidad para el grado de tentativa.

La punibilidad en el delito de Defraudación Fiscal no se ve impedida por excusas absolutorias, en virtud de atribuírsele la imposición de una pena en caso de integrarse todos los elementos del artículo 108 de Código Fiscal de la Federación, debido a su naturaleza jurídica.

Las conductas equiparables de la Defraudación establecidas en el artículo 109 del mismo ordenamiento también carecen del aspecto negativo de la punibilidad, siendo penadas de la misma forma que la Defraudación Fiscal.

## 6.- Concepto de Sanciones

Puede entenderse como sanción la consecuencia jurídica contemplada por la ley para el caso de inobservancia de una norma específica. Esta sanción es presión psíquica para el sujeto respecto a la conducta regulada por esa misma norma. La sanción es el medio legal de obligar a un sujeto a cumplir con lo establecido en la norma transgredida, para evitar la repetición del hecho antijurídico.

## **CAPITULO II**

### **2. EQUIPARABLES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

## **2.1 CONDUCTAS EQUIPARABLES AL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

Como ya se mencionó anteriormente, las conductas que tipifican los delitos de defraudación fiscal específica se encuentran descritas en el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación en vigor, y establece como equiparables al delito de defraudación fiscal ciertas conductas en forma enunciativa las que se consideran expresamente delictivas como sigue.

**Artículo 109.- "Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:**

**I. Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 75 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

**II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la Ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.**

**III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.**

**IV. Realice dos o más actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.**

**V. Sea responsable por omitir presentar por más de seis meses la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.**

No se formulará querrela si quien encontrándose en los supuestos anteriores entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido 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".

Respecto a la conducta señalada en la fracción I, para que se dé tal supuesto será necesario que el contribuyente haya realizado erogaciones superiores a los ingresos declarados fiscalmente y que no acredite ante las autoridades el origen de dicha discrepancia.

También se menciona que es ilícito fiscal el efectuar deducciones falsas. Estas pueden ser costo o de gasto amparados con documentación comprobatoria de proveedores o prestadores de servicios inexistentes o que aún existiendo no sean operaciones reales. Se deben descartar las deducciones cuyos comprobantes no reúnen requisitos fiscales, ya que estas deducciones no implican el delito de defraudación fiscal o sus equiparables.

En cuanto al tipo delictivo señalado en la fracción II, se considera que hay delito fiscal cuando el contribuyente haya retenido o recaudado contribuciones sin efectuar el entero correspondiente; cabe aclarar que la falta de retención de una contribución por parte del contribuyente no constituye el delito establecido en esta fracción.

Por lo que se refiere al supuesto de la fracción III, este ilícito fiscal es propiamente una conducta de aprovechamiento de error, mediante la cual el contribuyente al que se le otorga un subsidio o estímulo fiscal sin tener derecho a él se aprovecha dolosamente del error del fisco, cuando se abstiene de hacer las aclaraciones pertinentes al momento de hacer su solicitud o trámite, o bien cuando habiendo obtenido el subsidio o estímulo deje de cumplir los requisitos para seguir gozando del mismo.

De conformidad con la conducta señalada en la fracción V, las declaraciones a que se refiere dicho precepto serán las anuales, que el contribuyente esté obligado a presentar, siempre que existan impuestos a cargo.

## **2.2. OTRAS CONDUCTAS DELICTIVAS PREVISTAS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Existen otros deberes que tienen por objeto una obligación de hacer o no hacer y que en caso de incumplimiento se pueden sancionar con penas de tipo corporal.

Por lo que respecta al incumplimiento de dichos deberes, el C.F.F. los tipifica como delitos fiscales y se encuentran contemplados en los artículos siguientes:

**Artículo 110.- "Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien.**

**I. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aun en el caso en que éste no lo haga.**

**II. No rinda al citado registro los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad.**

**III. Use más 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 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 éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos.**

De la misma manera que los preceptos anteriores no se formulará Querrela si el contribuyentes entera espontáneamente con sus recargos respectivos el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión.

Todos sabemos que cualquier persona, ya sea física o moral, debe inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, donde obtendrá su clave con la que estará registrado ante la S.H.C.P., y de esta forma tributar sus impuestos correspondientes.

Para efectuar la inscripción ante el R.F.C. deberá efectuar el trámite correspondiente mediante el formulario R-I, dicho formulario se presenta por duplicado, el llenado debe ser a máquina o con letra de molde, anexando la documentación correspondiente, y presentándolo ante el Módulo de Asistencia Fiscal de la Administración Local de Recaudación que le corresponda según su domicilio.

### **2.3 DELITOS RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD Y LAS DECLARACIONES.**

Artículo 111.- " 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 más ejercicios fiscales.**

**II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más 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.**

**IV. Determine pérdidas con falsedad.**

Como ya se mencionó anteriormente en este precepto legal establece que no se formulará Querrela si el contribuyente entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio.

La contabilidad se ha venido aplicando desde hace mucho tiempo, para registrar de una manera cronológica y en forma cuantitativa todas las operaciones que un ente económico realice, todo ello para obtener información que sirve de base para tomar decisiones en el momento, y a futuro sobre el mismo negocio.

Nuestro régimen tributario exige también que al ser persona física o moral, además de llevar una contabilidad, de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados, se presente una declaración de los impuestos en los que se incurre.

Por declaración se entiende que es la manifestación que efectúa el contribuyente por mandato de Ley de sus obligaciones tributarias durante el ejercicio fiscal anual. En los Sistemas Tributarios contemporáneos los contribuyentes tienen a su cargo la determinación de sus obligaciones fiscales, especialmente en los casos de la imposición de ingresos y de la imposición al consumo.

La declaración fiscal es anual en el caso de algunos impuestos deben realizarse pagos provisionales.

La declaración fiscal debe efectuarse de acuerdo a las disposiciones específicas establecidas por cada ley impositiva. El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 6 párrafo tercero que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. Pero a falta de disposición expresa el párrafo cuarto del artículo 6 del Código citado anteriormente, señala que el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los diversos plazos, para los diferentes supuestos que el propio Código establece.

## 2.4 EVASIÓN FISCAL

La evasión fiscal es la conducta de una persona, consistente en buscar por todos los medios a su alcance no ser detectada por las autoridades fiscales e identificada como omisa en el pago de los impuestos.

La evasión fiscal puede ser:

-Total.

-Parcial.

La evasión fiscal total se da cuando una persona opera en la llamada "economía subterránea". Esto es cuando una persona no está inscrita en el R.F.C. y realiza actividades económicas, omitiendo totalmente el pago de impuestos.

La evasión fiscal parcial se da cuando una persona utiliza estrategia y artificios, para sin pagar la totalidad de sus impuestos, hacerse pasar por un contribuyente cumplido.

La evasión fiscal no se encuentra definida en la legislación mexicana. Sin embargo cuando la S.H.C.P. cita a la evasión fiscal, normalmente se refiere al delito de defraudación fiscal.

Este delito se encuentra citado en el artículo 115-Bis del Código Fiscal de la Federación, con la simple lectura del citado artículo se entiende que no sólo se penaliza el propósito de evasión fiscal, sino también el llamado "Lavado de Dinero", que lo entendemos cuando se obtiene de alguna forma una suma de dinero que provenga de alguna actividad ilícita, como puede ser por el narcotráfico, contrabando, etc.

Al establecer la legislación el combate al delito llamado ahora "Lavado de Dinero" se combate el narcotráfico en todos los campos y con todas las armas que la ley permita, el tipo penal es de reciente creación, hasta hace poco en la legislación mexicana no se había previsto esta figura delictiva, la interdicción de las ganancias y la destrucción del lavado de dinero son objetivos vitales en contra del narcotráfico, y el fin es la tendencia a neutralizar el proceso financiero que sirve de soporte a la creación de una infraestructura y aparato de apoyo logístico de esta actividad.

La legislación mexicana prevé esta realidad dentro del citado artículo 115-Bis, en sus dos fracciones, la primera de ellas se refiere a quien:

**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;**

En el inciso a), como se puede observar el tipo penal del delito se enfoca sobre cualquier transmisión de la propiedad sobre los bienes tangibles representados por el dinero producto de actividades ilícitas.

En este tipo de conducta se pueden distinguir dos ilícitos independientes uno del otro, la evasión del pago de créditos fiscales y el lavado de dinero, el cual no puede ser asimilado al de defraudación fiscal, ya que los ingresos al ser ilícitos no han sido registrados, ni contabilizados, ni el delincuente por razón de sus actividades reciba ingresos económicos muy altos y al tratar de legalizarlo realiza conductas típicas antijurídicas que son objeto de otras sanciones por parte del Estado.

En el inciso b) no sólo se sanciona al delincuente, sino al cómplice que participa de las actividades ilícitas de éste, la persona que ayuda a "lavar" el origen del dinero ilícito. Deberá demostrar el conocimiento que se tenía del origen del dinero. Ya que es muy frecuente que los narcotraficantes se hagan pasar por empresarios, ganaderos o prósperos comerciantes, por lo que se deberá demostrar dicha conducta de que los presuntos cómplices sabían o tenían conocimiento del origen del dinero "sucio".

Este ilícito no es fácil de demostrar, pero la autoridad al exigir el R.F.C. de los participantes de la relación tributaria, las declaraciones, comprobantes de pagos hechos al fisco y la relación de los principales clientes y proveedores , así como solicitar información a la Comisión Nacional Bancaria, sobre todas las operaciones efectuadas por estas personas para obtener todos los elementos para poder probar dicho ilícito.

El inciso c), se castiga el dolo en la conducta, es decir, la intención de producir el resultado típico. El dolo puede ser usado para demostrar la plena responsabilidad y agravante en la conducta de otros delitos por los que se persiga al delinquentes. tales como la defraudación fiscal, defraudación fiscal equiparada o delitos contra la salud.

En el inciso d), este delito configura por la omisión, más que por la falsedad de la información proporcionada. Cuando la petición de la información proviene de las autoridades administrativas se deberá observar lo establecido en los artículos 48 y 53 del Código Fiscal de la Federación , que se refieren a la forma de verificar los datos suministrados por contribuyentes mediante compulsas y los plazos para presentar informes, registros o libros.

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

Este tipo delictivo consiste en la transferencia de sumas de dinero dentro o fuera del país y que son los medios que utiliza el narcotráfico para crear una infraestructura logística y de apoyo que permita incrementar y mantener sus actividades delictivas.

El manejo de grandes sumas de dinero en efectivo permite mantener una atmósfera de corrupción en contra de los medios que se emplean para combatirlos.

El delito de "lavado de dinero" debe reunir tres condiciones para que se configure el tipo y se determine la procedibilidad en el ejercicio de la acción penal:

- a). Que sea el producto de una actividad ilícita.
- b). Se sanciona a toda persona que con conocimiento de la anterior circunstancia realiza cualquier actividad de ocultación transferencia o de cualquier maniobra tendiente a legalizar el origen de esos ingresos.
- c). Que ese resultado sea cometido por medio de una operación financiera dentro o fuera del país.

Para 1994 se adiciona al artículo 115-Bis los dos últimos párrafos, con el propósito de sancionar las conductas de empleados y funcionarios bancarios desleales que presten auxilio o cooperen con los delincuentes en el "lavado de dinero."

Este delito se sanciona 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 una actividad ilícita. En este tipo de delito no se tiene derecho a la libertad bajo causa o fianza, ya que la pena rebasa los cinco años de prisión.

## **CAPITULO III**

### **3. RESPONSABLES EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

### **3.1 RESPONSABLES DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

Los Responsables de conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

El C.F.F. vigente nos menciona en su artículo 95, son los reponsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concierten la realización del delito.
- II. Realicen la conducta o el hecho descrito en la Ley
- III: Cometan conjuntamente el delito.
- IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para cometerlo.
- 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.

### **3.2 RESPONSABILIDAD SOLIDARIA**

La determinación del o de los responsables del delito de defraudación fiscal estará a cargo de la Procuraduría Fiscal de la Federación, sin embargo el C.F.F. señala en los artículos 26 y 26-A que:

A).- Tratándose de personas morales son múltiples los presuntos responsables en el delito de Defraudación Fiscal, el principal responsable ante el fisco federal es su Representante Legal que es la persona que firma las declaraciones (Administrador único, el Presidente del Consejo de Administración, el Director General, el Gerente General, el Contador General).

El Presidente del Consejo de Administración o el Administrador Único de la empresa es considerado presunto responsable en el delito de Defraudación Fiscal, porque la Ley así lo señala.

El Art 158 de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone en su fracción III. **"El Contador, ya sea de una persona física o moral, está considerado como presunto responsable en el delito de Defraudación Fiscal, por un razonamiento jurídico elemental.**

**El Contador Público es un experto o perito en materia fiscal, sin la colaboración de éste le hubiera sido prácticamente imposible al contribuyente engañar al fisco federal, incurriendo en el delito de defraudación Fiscal."**

**"Los administradores son solidariamente responsables para con la sociedad: de la existencia y mantenimiento de los sistemas de contabilidad, control, registro, archivo en información que previene la Ley".**

B).-Tratándose de personas físicas son dos los presuntos responsables en el delito de Defraudación Fiscal:

- La persona física misma.
- Su contador.

Es importante destacar, que para responsabilizar penalmente a una persona será necesario que se presenten los supuestos siguientes:

- 1). Que la Ley señale a una persona específica como responsable.
- 2) Que los hechos y las circunstancias señalen a una persona en particular como responsable.

En el primer supuesto, nos encontramos que el imputado tendrá la presunción de ser responsable en la comisión del delito a menos que pruebe lo contrario.

En el segundo supuesto, el imputado del delito solo será responsable si el Ministerio Público en la averiguación previa demuestra la presunta responsabilidad del inculpado.

## **CAPÍTULO IV**

### **4. CASOS ESPECÍFICOS DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

#### 4.1. DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA Y PROCEDIMIENTOS.

La Documentación específica y procedimientos efectuados, en caso de ingresos omitidos son los siguientes:

- a). Documentación comprobatoria de ingresos no declarada, esté contabilizada o no.
- b). Libros de contabilidad o económicos con cifras mayores a las declaradas.
- c). Ingresos omitidos determinados por compulsas a clientes.
- d). Ingresos omitidos en base a compras no registradas ni declaradas y determinadas, las cuales pueden ser:

Compulsa a proveedores.

- Documentación de compras localizada en la empresa.
- Registros económicos no engranados a la contabilidad.
- Pagos a proveedores con cuentas bancarias del contribuyente no registrados.

e) Ingresos omitidos, determinados en base en cuentas bancarias no engranadas en la contabilidad.

- A nombre de la empresa.
- A nombre de terceros (reales o ficticios).

#### **4.2 DEDUCCIONES AMPARADAS CON DOCUMENTACIÓN DE PROVEEDORES O PRESTADORES DE SERVICIOS INEXISTENTES.**

- a) Facturas de compras apócrifas
- b) Recibos por prestación de servicios apócrifos.

#### **4.3 CONTRIBUCIONES RETENIDAS O RECAUDADAS NO ENTERADAS**

- a) Nóminas, listas de raya, etc.
- b) Recibos (honorarios, arrendamiento)
- c) Cualquier documentación en que se acredite retención o recaudación de contribuciones (pólizas).

#### **4.4 BENEFICIO INDEBIDO POR GOZAR DE UN SUBSIDIO O ESTIMULO FISCAL SIN TENER DERECHO A ELLO.**

- a) No reunir los requisitos o no tener derecho a un determinado subsidio.
- b) No reunir los requisitos o no tener derecho a un estímulo.

Para la determinación de contribuciones omitidas o lucro indebido de los casos derivados de defraudación fiscal se procederá conforme a lo establecido en el C.F.F. y a la L.I.S.R., en dichos ordenamientos existen procedimientos para determinar la base gravable para el cálculo de contribuciones omitidas, como sigue:

I.- Determinación sobre base cierta o comprobada (real).

II.- Determinación sobre base estimada o presuntiva para contribuyentes de régimen simplificado.

III.- Determinación sobre base presuntiva.

La determinación de la base gravable para el cálculo de contribuciones omitidas o del beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, para efectos de defraudación fiscal se deberá hacer por el procedimiento de determinación sobre base cierta (real), o sea con base en las cifras omitidas comprobadas; es decir valorando los ingresos realmente percibidos, deducciones falsas, etc. Esta forma de determinación es aplicable a contribuciones periódicas, como son el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Derechos, etc.

Cuando se comprueben ingresos con base en presunciones legales, es decir, salvo prueba en contrario, también se considera como determinación directa o cierta (real), previamente deberá cumplirse estrictamente con las condiciones que se señalan en cada caso, mismas que se establecen en los artículos 59 y 60 del Código Fiscal de la Federación.

#### **4.5 CASOS DE CONTRIBUCIONES OMITIDAS DETERMINADAS EN BASE EN LAS PRESUNCIONES ESTABLECIDAS POR LA LEY.**

A) Determinación de ingresos con base en depósitos hechos en cuentas de cheques personales de los Gerentes y Administradores o terceros cuando efectúa el pago de deudas de la empresa con cheques de dicha cuenta o depositen en la misma cantidades que correspondan a la empresa y ésta no lo registre en su contabilidad.

Para que esta presunción de impuestos omitidos proceda, será necesario probar previamente que los depósitos o las deudas de la empresa no están registradas en su contabilidad.

B) Determinación de ingresos, con base en los depósitos en cuentas bancarias del contribuyente que no correspondan a los registros de su contabilidad, que esté obligado a llevar (aplicable a personas físicas).

La presunción de ingresos citada procederá en el caso de que el contribuyente esté obligado a llevar contabilidad.

#### **4.6 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

La actividad financiera del estado es primordial en virtud de su intención de recaudar los bienes pecuniarios para satisfacer las necesidades colectivas de la sociedad y no sólo la obtención de ingresos para su simple satisfacción económica.

El artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la base del sistema tributario al establecer la obligación para todos los mexicanos de contribuir para el gasto público proporcional y equitativamente de la manera dispuesta por las leyes generales expedidas con anterioridad a la causación de determinada contribución, ya sean dichos gastos correspondientes a la Federación, al Estado, al Municipio de su residencia o al Distrito Federal.

Respecto de dicha obligación se hace necesaria la creación de un organismo público encargado de recaudar y administrar tales contribuciones a través de funciones preestablecidas de manera legal, procurando su mejor distribución de acuerdo a las necesidades colectivas y emplear la coacción en caso de incumplimiento.

En virtud de la necesidad de toda organización social de una especialización de funciones para lograr una mejor realización de sus objetivos, existen dentro de la organización del Estado organismos especiales para el desempeño de la actividad financiera, tal es el caso de la S.H.C.P., a través de sus diversas unidades administrativas.

#### I.- Facultades de Comprobación

En toda actividad humana siempre hay necesidad de una función correccional para procurar el buen cumplimiento de las obligaciones de cada miembro de cualquier organización política, económica, cultural o social, y la organización del Estado no es la excepción. Debido a la naturaleza humana los contribuyentes tienden a evadir los impuestos, ya sea omitiendo su pago o mediante formas para disminuir su carga tributaria, esto hace necesaria la creación de organismos encargados de vigilar el buen cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La S.H.C.P. tiene asignadas entre otras las siguientes funciones específica establecidas en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal:

"...

**XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;**

**XII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;**

**-Las demás que le atribuyan XXV expresamente las leyes y reglamentos".**

Las mismas facultades se encuentran establecidas en el C.F.F. de manera más extensa y específica en el artículo 42 del este ordenamiento y otorgadas a la S.H.C.P. para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, la comisión de delitos fiscales y en su caso determinar contribuciones omitidas para proporcionar informes a otras autoridades fiscales, estas facultades son:

**I. Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos...**

**II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades...**

**III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad...**

**IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes...**

**V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales...**

**VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.**

**VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios...**

**VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales...**

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Puede observarse la finalidad de las facultades de comprobación, siendo la de evitar la omisión del pago de contribuciones, lograr el acatamiento de las disposiciones fiscales y el respeto hacia las autoridades fiscales.

La forma más eficaz y practicada por la Secretaría de Hacienda para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales es la **visita domiciliaria**, debido a la posibilidad de detectar con mayor seguridad y de manera más precisa la omisión de contribuciones, ya sea en forma total o parcial.

Las visitas domiciliarias son un conjunto de actividades permitidas por la ley y realizadas por las autoridades administrativas o fiscales, en el domicilio del contribuyente con el fin de revisar papeles, documentación comprobatoria, posesiones u otros bienes de registro de contabilidad, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de obligaciones fiscales, a las visitas domiciliarias se les conoce también como visitas de inspección, de verificación o auditoría.

La práctica de esta facultad debe reunir los requisitos establecidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en ella se consagra la garantía de legalidad en lo referente a los actos de molestia para todos los mexicanos, sin importar la forma de adquisición de nacionalidad, por nacimiento o por naturalización.

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

**En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluir, un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.**

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas."

Por su parte el C.F.F. establece en su artículo 38 los requisitos para las notificaciones de actos administrativos, incluyendo las órdenes de visita domiciliaria, y el mismo Código en su artículo 43 señala los requerimientos adicionales a los primeros para la orden de visita específicamente.

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

**I. Constar por escrito.**

**II. Señalar la autoridad que lo emite.**

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

**IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.**

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

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

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

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

Según el artículo 44 fracción II, en caso de no encontrarse el visitado o su representante legal, se dejará un citatorio con la persona que se encuentre en ese momento en el lugar a visitar, para indicar a aquellos la realización de la visita a una hora determinada del día siguiente. En caso de existir peligro respecto a la posible ausencia del visitado o a maniobras por su parte para impedir el desarrollo de la visita, la autoridad podrá asegurar la contabilidad del negocio.

Al iniciarse la visita los visitadores deben identificarse ante el visitado o ante las personas con quienes se entienda la diligencia con el objeto de proporcionar a las mismas la certeza de sus facultades para tal efecto. En caso de sustitución de visitadores, la autoridad deberá hacer este hecho del conocimiento del visitado.

Las personas presentes en la realización de una visita tienen la obligación de permitir y facilitar el desarrollo conforme a las solicitudes de las autoridades administrativas para el efecto. La autoridad administrativa puede solicitar a otras competentes su auxilio para la continuación de visitas ya iniciadas mediante notificación al visitado de tal circunstancia, o bien, la práctica de otras visitas con el fin de comprobar hechos relacionados con las primeras.

Los hechos y omisiones durante la visita se harán constar en acta circunstanciada, determinándose las consecuencias legales de los mismos, en la contabilidad, documentos y bienes no registrados los visitadores podrán colocar marcas o sellarlos, o bien, en los lugares de su ubicación dejarlos en depósito al visitado.

Para hechos, omisiones y circunstancias de carácter concreto conocidas por la autoridad durante la visita. Se podrán levantar actas complementarias y la final, debiendo constar en ella las firmas de las personas que intervinieron en la visita.

Las actas parciales o complementarias de continuación o conclusión de una visita pueden levantarse en el domicilio de la autoridad en caso de imposibilidad para hacerlo en el domicilio del visitado. En este caso se deberá notificar previamente a la persona con quien se entienda la diligencia, según artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Según artículo 67 del citado Código, las facultades de comprobación de las autoridades fiscales caducan en un plazo de cinco años sin interrupción y excepcionalmente de diez. Sólo se suspenderá en caso de interponerse un recurso administrativo o juicio, o mediante la práctica de una visita domiciliaria o revisión de dictamen financiera.

La fiscalización es una manera de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Esta figura es producto de la necesidad de prevenir la inclinación natural del hombre a incumplir con sus obligaciones tributarias y su objetivo es influir en el ánimo de los contribuyentes, procurando evitar en ellos la realización o repetición, según sea el caso, de conductas antijurídicas perjudiciales para el fisco federal.

La fiscalización es llamada "función preventiva ejemplificadora e intimidadora" y ésta es el conjunto de actividades destinadas a comprobar y lograr el cumplimiento de deberes impositivos por parte de los contribuyentes. Los objetivos de la fiscalización son producir los siguientes efectos:

- a). Hacer sentir la presencia de la Administración fiscal entre los contribuyentes.
- b). Procurar el cumplimiento de los contribuyentes respecto de todas sus obligaciones impositivas, tanto principal de pagar la totalidad de los impuestos adeudados, como la de los accesorios.
- c). Concientizar a los contribuyentes para el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales en tiempo y forma establecido por las leyes respectivas.

## 2.- Procuraduría Fiscal de la Federación

La Procuraduría Fiscal de la Federación es el órgano encargado de defender los intereses de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante los tribunales de la República Mexicana, asumiendo la responsabilidad de dirigir controversias administrativas y penales entre otras funciones.

De esta forma la Procuraduría Fiscal realiza todos los actos tendientes a la comprobación de posibles delitos fiscales, establecida esta facultad en el artículo 10 fracción XXIV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para el mejor tratamiento de todos los asuntos fiscales.

Las facultades del Procurador se encuentran establecidas en el artículo 7 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y las funciones de su competencia en el artículo 10 del mismo reglamento, siendo entre otras: las de ser consejero jurídico de la Secretaría y respecto de los delitos fiscales cometidos contra la dependencia mencionada, presentar Querrela o denuncia ante el Ministerio Público Federal, allegándose de los elementos probatorios del hecho delictuoso y en su caso otorgar el perdón legal y solicitar el sobreseimiento del proceso penal ante el Ministerio Público Federal.

En la actualidad la Procuraduría Fiscal, orgánicamente se compone de cuatro Subprocuradurías Fiscales Federales:

- a). Legislación y consulta
- b). Amparos
- c). Asuntos Financieros
- d). investigaciones

### 3.- Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones

El procurador realiza la investigación de posibles delitos fiscales a través de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones, que es la única estudiada en el presente trabajo por la relación directa con la investigación del delito de Defraudación Fiscal. Dicha Subprocuraduría cuenta con tres Direcciones:

- a). De Investigaciones
- b). De Procedimientos Penales "A"
- c). De Procedimientos Penales "B"

La finalidad de estas tres direcciones es investigar los hechos delictuosos que pueden constituir un perjuicio para el fisco federal, estudiando las pruebas, constancias, documentación e informes sobre la posible comisión de delitos fiscales para establecer en su caso la responsabilidad penal del sujeto activo del delito.

La Subprocuraduría de Investigaciones formula la Querrela por Defraudación Fiscal ante el Ministerio Público Federal y coadyuva con él durante el proceso por el delito antes mencionado.

Evalúa las causas delictivas originadas en materia de Defraudación Fiscal, proponiendo medidas preventivas y correctivas correspondientes a dicho delito.

Una vez formulada la Querrela por el delito de Defraudación Fiscal, el Ministerio Público Federal ejercita la acción penal y la autoridad administrativa tiene la facultad de coadyuvar con este órgano para el mejor esclarecimiento de los hechos delictuosos. La subprocuraduría de Investigaciones tiene la opción de proponer la petición del sobreseimiento del proceso u otorgamiento del perdón legal y el Procurador Fiscal lo solicita o bien niega la proposición.

Existe dentro de la Subsecretaría de Ingresos y ésta a su vez cuenta con la Administración General de Auditoría Fiscal Federal auxiliada por la Administración de Asuntos de Defraudación Fiscal y de Fuentes Ilícitas de Ingresos, encargada en general de vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a través de visitas domiciliarias, inspecciones y auditorías, pues de esta manera los sujetos deudores del fisco no tienen oportunidad de omitir contribuciones. Una vez realizados estos actos de vigilancia, si esta Administración tiene conocimiento de hechos constitutivos de delitos fiscales, lo hará saber a la Subprocuraduría de Investigaciones para que esta realice la Querrela o la declaratoria del perjuicio.

El estudio e investigación de los hechos constitutivos de delitos los realiza la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones en coordinación con la Administración de Asuntos de Defraudación Fiscal y de Fuentes Ilícitas de Ingresos para efectuar una calificación de tales hechos y de esa manera presentar querrela, Para la calificación de tales hechos deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- a). La importancia de la infracción.
- b). Las condiciones particulares del contribuyente.
- c). Fundamentación y motivación de la sanción.
- d). Cuando en un sólo acto se cometan varias infracciones, la más grave absorberá a las demás.
- e). La gravedad de la infracción, su consecuencia y continuidad.
- f). Analizar la participación de terceros y
- g). la espontaneidad en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

## **CAPITULO V**

### **5.-ELABORACIÓN DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE**

El Dictamen Técnico Contable es un documento en el cual se dan a conocer los hechos e irregularidades encontradas durante el desarrollo de una visita domiciliaria, el cual es suscrito por el personal capacitado y reconocido por la S.H.C.P., mediante el cual se demuestra que el contribuyente visitado incurrió en un delito fiscal, con base en las pruebas documentales aportadas por el personal que está realizando la visita domiciliaria.

### **5.1 DOCUMENTACIÓN NECESARIA PARA LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE.**

Para la elaboración del dictamen es necesario recabar los siguientes documentos con la finalidad de integrar un expediente ,para conocer los antecedentes del contribuyente, así como los procedimientos efectuados mediante los cuales se detectó la conducta ilícita.

1.- Antecedentes del Contribuyente: Copia fiel del original de la escritura constitutiva, escrituras públicas de modificaciones al capital social, así como la escritura pública en la que se otorgue poder para actos de administración y dominio al representante legal, solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes y alta de obligaciones fiscales, así como aviso de apertura, cambio de domicilio, cambio de razón social, apertura y cierre de locales, cambio de actividad, etc.

2.- Hechos: Copia autógrafa al carbón de la orden de visita domiciliaria firmada de recibida por el contribuyente o su representante legal, originales y copias al carbón de las actas levantadas al contribuyente, las cuales pueden ser: de inicio, de recogimiento y aseguramiento de documentación, de citatorio, de aumento o sustitución de personal, de resistencia, de notificación de presuntiva de ingresos, de colocación y retiro de sellos, de ampliación de domicilio, de aumento de periodo a revisar, de constitución de personal, de solicitud de información de aportación de datos por terceros, última acta parcial y acta final, entre otras; copias al carbón de todas las declaraciones anuales y de pagos provisionales normales, complementarias y de corrección fiscal de todas y cada

firmas y fechas de recibidos por el contribuyente o por su representante legal, asimismo si estos oficios fueron girados a dependencias tales como : Comisión Nacional Bancaria, Administraciones Locales de Recaudación por datos que deban proporcionar, Centro de Procesamiento de Datos Metropolitano, Tesorería o Secretaría de Finanzas de las Entidades Federativas. Registro Público de la Propiedad y del Comercio, etc., originales de los escritos de contestación a los oficios de solicitud de información y documentación mencionados anteriormente, cédulas de los papeles de trabajo sumarias, analíticas y sub-analíticas, en las que consten los procedimientos de auditoría efectuados, en donde se descubrieron o descubrió el delito de defraudación fiscal o sus equiparables, originales de la documentación que pruebe las omisiones o bien copias certificadas por los visitadores, documentación contabilizadora, pólizas de diario, ingresos y egresos, registros auxiliares, libros autorizados o económicos en donde se registraron las operaciones que presentan dichas irregularidades, así como la documentación comprobatoria que la soporte (facturas de venta, de compra, recibos de servicios, etc.); nóminas, listas de raya o cualquier otro documento en donde conste la retención del Impuesto Sobre la Renta a las personas físicas (ingresos por salarios, honorarios, arrendamiento, dividendos) documentos y declaraciones que demuestren que dichas contribuciones fueron retenidas y no enteradas, adicionalmente a todas las pruebas antes citadas, será necesario elaborar cédulas resumen de papeles de trabajo en las que conste tanto las irregularidades que se encuadraron en el delito de defraudación fiscal o sus equiparables, así como el detalle de los procedimientos que utilizó el contribuyente para evadir el pago de la(s) contribución(es), la determinación del cálculo de las contribuciones a pagar, separando las que son objeto de Dictamen Técnico Contable de las que no están incluidas en el mismo; informe de las irregularidades que configuran el delito de defraudación fiscal o sus equiparables relacionados con la documentación que las soporta y el informe relativo a otras irregularidades detectadas y comprobadas en la revisión, aunque no formen parte del delito fiscal, relacionándolas con la documentación que la soporta, con el objeto de que se le requiera al contribuyente el pago de las contribuciones y sanciones correspondientes.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público elabora el Dictamen Técnico Contable para poder presentar ante el Ministerio Público en forma clara y concisa las pruebas necesarias que determinen la culpabilidad del contribuyente visitado.

## **5.2 CASO PRÁCTICO**

**Dependencia :ADMINISTRACIÓN GENERAL DE  
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.**

**Asunto: SE EMITE DICTAMEN TÉCNICO  
CONTABLE**

**LIC. MARIO MEJIA GUIZAR.  
ADMINISTRADOR GENERAL DE  
AUDITORIA FISCAL FEDERAL.  
P R E S E N T E.**

Los suscritos C.C MA. BERTHA OLIVER CERON Y JUAN MARTIN FABIAN SANTANA, Contadores Públicos, adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emitimos el presente Dictamen Técnico Contable, sobre los expedientes que contienen los resultados de la revisión que se está practicando a la contribuyente LA EXITOSA, S.A DE C.V. con domicilio en Avenida de los Angeles No. 1500, Colonia Nueva España, C.P. 02980, México, D.F. y registro general de contribuyentes EX1880304-2Y8, por el ejercicio comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, revisión que está siendo practicada al amparo de la orden de visita domiciliaria número RIM-280380-95 de fecha 15 de marzo de 1995.

**I.- ANTECEDENTES**

**I.-ORDEN DE VISITA**

Con fecha 15 de marzo de 1995, la C. Administradora Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal, ordenó la práctica de la visita domiciliaria Número RIM-280380-95, contenida en el oficio número 324-A-VI-2-D-E-2826

de fecha 15 de marzo de 1995, a efecto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., por el periodo comprendido del 1o. de enero de 1992 al 31 de diciembre de 1993, con domicilio en Avenida de los Angeles No.1500, colonia Nueva España, C.P.02980, México, D.F.

(Anexo Número 1 en 3 fojas consistente en:

- Copia autógrafa al carbón de la orden de visita).

## 2.- NOTIFICACIÓN DE LA ORDEN DE VISITA.

La orden de visita antes mencionada fue notificada, previo citatorio, el día 16 de marzo de 1995, en Avenida de los Ángeles Número 1500, colonia Nueva España, C.P. 02980, México, D.F., domicilio fiscal de la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., al C. JESUS MARTÍNEZ ESTRADA, en su carácter de representante legal, según consta su nombre y firma en la copia autógrafa al carbón de dicha orden que se presenta como anexo número 1 del presente Dictamen, hecho que se hizo constar en acta parcial de inicio de fecha 15 de marzo de 1995, levantada a folios números 110716700191, 110716700291, 110716700391, 110716700491).

(Anexo Número 2 en 11 fojas consistente en :

- Original del citatorio de fecha 15 de marzo de 1995, en 1 foja.

- Original del acta de notificación de citatorio, a folios números RIM110031/950001, RIM110031/950002, RIM110031/950003, en 3 fojas.

- Original del acta parcial de inicio de fecha 16 de marzo de 1995 en 7 fojas.

### 3.- AVISOS PRESENTADOS

La contribuyen LA EXITOSA, S.A. DE C.V., con domicilio en Río Lerma No. 33 interior 102, colonia Cuauhtémoc, delegación Cuauhtémoc, C.P. 06500, presentó ante la Oficina Federal de Hacienda No. 10, solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes, quien inició operaciones el día 04 de marzo de 1988, asignándosele el registro federal de contribuyentes EX1880304, cuya actividad preponderante es la prestación de servicios profesionales de asesoría en las áreas: contable, administrativa, legal, fiscal y financiera.

Con fecha 12 de enero de 1989 la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., presentó ante la Oficina Federal de Hacienda No. 10, aviso de cambio de domicilio fiscal, de la calle de Río Lerma No. 33 interior 102, colonia Cuauhtémoc, delegación Cuauhtémoc, C.P. 06500, a la calle de Río Rhin No. 78, colonia Cuauhtémoc, delegación Cuauhtémoc, C.P. 06500, en México, D.F.

Con fecha 6 de febrero de 1990 la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., presentó ante la Oficina Federal de Hacienda No. 15, aviso de cambio de domicilio fiscal, de la calle de Río Rhin No. 78, colonia Cuauhtémoc, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06500, a la Avenida de los Angeles No. 1500, Colonia Nueva España, Delegación Azcapotzalco, C.P. 02980, en México, D.F.

Con fecha 24 de abril de 1991 la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., presentó ante la Oficina Federal de Hacienda No. 15, aviso de cambio de actividad preponderante, de prestación de servicios profesionales de asesoría en las áreas contables, administrativas, legal, fiscal y financiera a prestación de servicios administrativos.

Con fecha 02 de marzo de 1995 la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., presentó ante el Módulo de Recepción de Trámites Fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aviso de suspensión de actividades, manifestando la suspensión de actividades el día 28 de febrero de 1995.

(Anexo Número 3 en 5 fojas consistente en:

-Copia fotostática certificada de solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes, 1 foja.

-Copias fotostáticas certificadas de los avisos de cambio de domicilio fiscal, 2 fojas.

-Copia fotostática certificada de aviso de cambio de actividad preponderante, 1 foja.

-Copia fotostática certificada del formulario de registro en el rubro de suspensión de actividades, 1 foja).

#### 4.- CONSTITUCIÓN DE LA SOCIEDAD

Según escritura pública No. 1,878 de fecha 3 de marzo de 1988, pasada ante la Fe del notario público No. 178 del Distrito Federal, Lic. MARCOS RUIZ SALAS, se constituyó la Sociedad Anónima de Capital Variable denominada LA EXITOSA, S.A. DE C.V., dicha escritura contiene dentro de sus artículos los que se mencionan a continuación:

Artículo Primero.- La denominación social "LA EXITOSA", se usará seguida de las palabras "SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE", o de sus abreviaturas "S.A. DE C.V."

Artículo Segundo.- La sociedad tendrá por objeto:

A).- La prestación de servicios profesionales de asesoría en las áreas contable, administrativa, legal, fiscal, financiera y otras disciplinas que permitan ofrecer un servicio integrado de información en materia de valores a entidades públicas, empresas privadas y a personas físicas.

B).- La prestación de servicios de asesoría en relación con la programación y vigilancia de inversiones en valores de renta fija y renta variable y en inversiones o conversiones industriales o comerciales.

C).- La prestación de servicios de asesoría en relación a estudios y programas de mercadotecnia, financiamiento y publicidad.

D).- La prestación de servicios de asesoría o consultas sobre otorgamientos de créditos, préstamos y financiamiento en general; así como efectuar estudios y programas de carácter industrial, comercial y financieros y organizar, incrementar, transformar y fusionar toda clase de sociedades y asociaciones.

E).- La adquisición y venta de participaciones sociales en empresas industriales, comerciales y de servicios.

F).- La prestación de servicios de asesoría en la compra, venta y arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.

G).- Dar en préstamo recursos propios provenientes de aportaciones de socios o utilidades generadas por actividades realizadas; tomar dinero en préstamo y celebrar todos los actos y contratos necesarios para tal fin.

H).- Emitir en forma privada toda clase de títulos de crédito para los cuales no se requiere autorización especial; otorgar avales, fianzas, y en general, garantizar obligaciones de terceros con o sin contraprestación, estén o no dichas obligaciones relacionadas con los demás propósitos de la sociedad y, por lo tanto, suscribir los títulos de crédito, contratos y demás documentos que fueren necesarios para el otorgamiento de dichas garantías.

I).- La adquisición o permuta de toda clase de valores, documentos de crédito y títulos permitidos por la Ley.

Artículo Cuarto.- La duración de la sociedad será de 99 años.

## 5.- CAPITAL SOCIAL

Primer Transitorio.- El capital social mínimo es de \$ 5,000,000.00 (cinco millones de pesos 00/100 M.N.) quedando suscrito de la siguiente manera y pagado en un veinte por ciento, como sigue:

ACCIONISTAS	ACCIONES	CAPITAL
JESÚS MARTÍNEZ ESTRADA	4,400	\$ 4,400,000.00
JORGE SANDOVAL RODRÍGUEZ	50	50,000.00
OLGA MARTÍNEZ TORRES	450	450,000.00
MA. DE JESÚS MARTÍNEZ TORRES	50	50,000.00
GLORIA TORRES VÁZQUEZ	50	50,000.00
	<u>5,000</u>	<u>\$ 5,000,000.00</u>

Segundo Transitorio.- Se acuerda:

1.- Confiar la administración de la sociedad a un Consejo de Administración y para tal efecto designan a las siguientes personas con los cargos que se indican:

Presidente : Lic. Jesús Martínez Estrada

Secretario: Lic. Jorge Sandoval Rodríguez

Tesorero: C.P. Ana María Fernández Ortega

(Anexo Número 4 en 24 fojas consistente en : Fotocopia certificada de la escritura constitutiva No. 1,878).

## II.- DECLARACIONES PRESENTADAS

En el acta parcial de inicio de fecha 16 de marzo de 1995, la cual forma parte de Anexo Número 2, se hace constar que se le solicitó a la contribuyentes LA EXITOSA, S.A. DE C.V., para que bajo protesta de decir verdad, manifestara si había presentado o no a la fecha del inicio de la diligencia el formulario de uso múltiple de pago de contribuciones, el cual contiene las declaraciones anuales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio de 1992, manifestando que "si fueron presentadas" y en ese momento la exhibió y proporcionó copia fotostática de la misma.

La declaración anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio del Régimen General Personas Morales, fue presentada el día 02 de abril de 1993, en Banamex, conteniendo los siguientes datos principales:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

EJERCICIO 1992

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos Netos Propios de la Actividad preponderante	N\$ 2,936,737.-
Total de Ingresos Acumulables	2,936,737.-
Deducción Inmediata	0.-
Total de Deducciones	5,259,233.-
Utilidad Fiscal	0.-
Pérdida Fiscal	2,321,755.-
Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores	0.-
Resultado Fiscal	(2,321,755.-)
Impuesto Determinado	0.-
Impuesto del Ejercicio	0.-
Pagos Provisionales	19,402.-
Acreditable Retenido	40.-
Neto a Favor	19,402.-
Lugar de Presentación	Banamex.
Fecha de Presentación	02-04-1993.

Asimismo la contribuyente presentó declaración anual del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio del Régimen General Personas Morales conteniendo los siguientes datos principales:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

EJERCICIO 1992

CONCEPTO	IMPORTE
Valor de los Actos y Actividades	N\$ 3,096,663.-
Impuesto del Ejercicio	309,529.-
Impuesto Acreditado en el Ejercicio	185,305.-
Neto a cargo	124,224.-
A Favor	0.-
Pagos Provisionales	124,229.-
Neto a Favor	5.-
Lugar de presentación	Banamex
Fecha de presentación	02-04-1993

Por otra parte referente a las declaraciones mensuales de los pagos provisionales, correspondientes al impuesto Sobre la Renta, la contribuyente presentó dichas declaraciones como a continuación se detallan:

M E S 1992	PAGOS PROVISIONALES DE I.S.R.
Enero	0.00
Enero (complementaria)	0.00
Febrero	0.00
Marzo	7,647.09
Abril	3,372.72
Mayo	1,904.00
Junio	2,367.00
Julio	2,561.00
Agosto	2,550.00
Septiembre	0.00
Octubre	0.00
Noviembre	0.00
Diciembre	0.00
	19,401.81

Por lo que respecta a las declaraciones mensuales de los pagos provisionales correspondientes al Impuesto al Valor Agregado, la contribuyente presentó dichas declaraciones como a continuación se detallan:

M E S 1992	PAGOS PROVISIONALES DE I.V.A.
Enero	0.00
Enero	0.00
Febrero	N\$ 42,593.00
Marzo	24,356.53
Abril	22,523.42
Mayo	0.00
Junio	0.00

Julio	0.00
Agosto	0.00
Septiembre	0.00
Octubre	0.00
Noviembre	11,764.00
Diciembre	22,991.00

NS      124,228.77

El análisis de las declaraciones mensuales de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio 1992, se detalla en un papel de trabajo denominado "Vaciado de Datos de la Declaraciones de Impuestos pagos provisionales."

(Anexo Número 5 en 18 fojas consistente en :

- Copia fotostática certificada de la declaración anual de ejercicio de 1992 del Régimen General de Personas Morales, normal en 4 fojas.
- Copias fotostáticas certificadas de formularios de pagos de contribuciones , pagos provisionales por el periodo del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, en 13 fojas.
- Original de documento Técnico contable denominado "Vaciado de Datos de las Declaraciones de Impuestos Pagos provisionales", en una foja).

### III.- DOCUMENTACIÓN EXHIBIDA POR LA CONTRIBUYENTE

Al inicio de la visita la contribuyente visitada exhibió la siguiente documentación:

- "I.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario del mes de enero de 1992.

- 2.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario de los meses de febrero a marzo de 1992.
- 3.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario de los meses de abril y mayo de 1992.
- 4.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario de los meses de junio y julio de 1992.
- 5.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario de los meses de agosto, septiembre y octubre de 1992 y pólizas de diario del mes de noviembre de 1992.
- 6.- Una carpeta conteniendo pólizas de egresos, ingresos y diario de los meses de noviembre y diciembre de 1992.

#### **IV.- LIBROS DE CONTABILIDAD Y SOCIALES**

Al inicio de la visita domiciliar se le requirió a la contribuyente, LA EXITOSA, S.A. DE C.V., la exhibición de los libros de contabilidad autorizados, mostrando únicamente el Libro Mayor integrado por el listado de sistema electrónico de computadora, conteniendo como última fecha de asiento contable el 31 de diciembre de 1992.

#### **V.- HECHOS**

De la revisión practicada por los visitadores, al formato de usos múltiple de pagos de contribuciones, el cual contiene las declaraciones anuales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, declaraciones mensuales de pagos provisionales libro mayor computarizado, balanzas de comprobación, pólizas de ingresos y diario, fichas de depósito, estados de cuenta bancarios y facturas propiedad de la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., así como de la aportación de datos por terceros, consistente en libros de contabilidad autorizados y económicos; pólizas de diario, pólizas cheque,

pólizas de egresos, registros auxiliares, facturas y demás documentación comprobatoria; así como de los documentos anexos a este Dictamen, se conoció que la contribuyente visitada omitió declarar ingresos y el valor de actos o actividades por concepto de anticipos recibidos a cuenta de servicios por un importe de N\$ 6,206,703.90, mismos que están afectos al pago de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, los cuales se determinan como sigue:

### I N G R E S O S .

#### I M P U E S T O S O B R E L A R E N T A

CONCEPTO	DETERMINADOS	DECLARADO	OMITIDOS
Total de Ingresos	N\$ 9,144,181.90	N\$ 2,937,478.00	N\$ 6,206,703.90

El importe declarado de N\$ 2,937,478.00 se integra por los siguientes conceptos:

CONCEPTO	I M P O R T E
Ingresos por Intereses Sobre Inversión	N\$ 741.00
Ingresos por Servicios Administrativos	2,936,737.00
Total	2,937,478.00

VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CONCEPTO	DETERMINADOS	DECLARADOS	OMITIDOS
Valor de Actos o actividades	NS 9,303,366.90	\$ 3,096,663.00	NS 6,206,703.90

El valor de los actos y actividades declarados se integra de la siguiente manera:

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos por Servicios Administrativa	NS 2,936,737.00
Otros Ingresos	30,895.00
Intereses a Favor:	
Intereses Gravados para IVA	NS 128,264.00
Intereses Sobre Inversión	741.00
Intereses Ganados en Cuenta de Cheques 26.00	129,031.00
Valor de los Actos o Actividades Declarados	<u>NS 3,096,663.00</u>

Los ingresos y el valor de los actos o actividades determinados declarados, así como de los omitidos se encuentran analizados en papeles de trabajo denominados "Determinación de Ingresos del Impuesto Sobre la Renta", "Integración de los Ingresos Determinados", "Integración de los Ingresos Declarados", "Determinación del Valor de los Actos o Actividades Omitidos", "Integración del Valor de los Actos o Actividades Determinados" e "Integración del Valor de Actos o Actividades Declarados", los cuales forman parte integrante del presente Dictamen.

(Anexo Número 6 en 6 fojas consistente en :

- Original del documento Técnico Contable denominado " Determinación de Ingresos del Impuesto Sobre la Renta", en 1 foja.
- Original del documento Técnico Contable denominado "Integración de los Ingresos Determinados", en 1 foja.
- Original del documento Técnico Contable denominado " Integración de Ingresos Declarados" , en 1 foja.
- Original del documento Técnico Contable denominado " Determinación del Valor de los Actos o Actividades omitidos, en 1 foja.
- Original del documento Técnico Contable denominado " Integración del Valor de los Actos o Actividades determinados", en 1 foja.
- Original del documento Técnico Contable denominado " Integración del Valor de Actos o Actividades Declarados", en 1 foja).

Para efectos de corroborar los ingresos y el valor de los actos o actividades registrados y no declarados en cantidad de N\$ 6,206,703.90, se realizaron los siguientes procedimientos:

A).- Mediante oficio No. 324-A-VII-I-E-14823 de fecha 26 de mayo de 1995, se solicitó a la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., entre otros puntos lo siguiente:

"6.- De la revisión practicada a sus pólizas de ingresos y fichas de depósito, en el ejercicio de 1992 se conoció que percibió anticipos de clientes como sigue:

	EJERCICIO 1992
M E S	I M P O R T E
ENERO	N\$ 845,000.00
FEBRERO	1,163,323.40
MARZO	1,325,000.00
ABRIL	355,000.00
MAYO	390,006.25

JUNIO	236,342.51
JULIO	278,000.00
AGOSTO	303,000.00
SEPTIEMBRE	536,000.00
OCTUBRE	343,000.00
NOVIEMBRE	2,280,900.00
DICIEMBRE	871,885.00
SUMA	<u>N\$ 8,927,357.16</u>

Por lo cual se solicita indique en qué facturas de venta por servicios administrativos fueron aplicados dichos anticipos, los cuales fueron registrados en la cuenta de acreedores, así como demuestre con la documentación comprobatoria correspondiente si estos anticipos fueron declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado".

En relación al oficio antes citado la contribuyente no dio contestación al mismo, hechos que se hicieron constar en acta parcial de constancia de hechos levantada el día 12 de junio de 1995, a folios del número RIM-110391/950001 al RIM-110391/950007.

Ahora bien, de la revisión efectuada por los visitadores a la pólizas de ingresos, fichas de depósito, estados de cuenta de operación de inversiones, avisos de cargo y abono a cuenta de cheques, fotocopia de cheque, libro mayor computarizado y balanzas de comprobación, se conoció que la contribuyente visitada tiene registrados anticipos de clientes por un importe de N\$ 8,757,785.00, dicha cantidad se encuentra analizada en documentos técnicos contables denominados "Determinación de anticipos a cuenta de servicios recibidos de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.", en 5 fojas, las cuales forman parte integrante del anexo número 7 del presente Dictamen.

De la cantidad anterior, la contribuyente facturó y declaró el importe de N\$ 2,931,820.20, mismo importe que se encuentra analizado en el documento técnico contable denominado "Análisis de facturación de venta por cliente".

(Anexo número 7 en 446 fojas consistente en :

- Copia al carbón del oficio número 324-VII-1-E-14823 de fecha 30 de mayo de 1995, en 7 fojas.
- Original del acta parcial de constancia de hechos de fecha 12 de junio de 1995, en 7 fojas.
- Original del documento técnico contable denominado " Determinación de Anticipos a Cuenta de Servicios Recibidos de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.", en 1 foja.
- Original del documento técnico contable denominado " Determinación de Anticipos a Cuenta de Servicios Recibidos de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.", en 5 fojas.
- Copias certificadas de las pólizas de ingresos, fichas de depósito, estados de cuenta de operación de inversiones, avisos de cargo y de abono a cuenta de cheques, fotocopia certificada de cheques de LA EXITOSA, S.A. DE C.V., de enero a diciembre de 1992, en 351 fojas.
- Copias fotostáticas certificadas de balanza de comprobación de los meses de enero a diciembre de 1992, en 61 fojas.
- Original del documento técnico contable denominado " Análisis de facturación de venta por cliente de la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V.", en 2 fojas
- Copias fotostáticas de facturas certificadas de LA EXITOSA, S.A. DE C.V., en 12 fojas).

Para verificar las operaciones realizadas por la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., se giró orden de visita domiciliaria de aportación de datos por terceros a su principal cliente ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., como sigue:

B).- Mediante orden de visita domiciliaria de aportación de datos por terceros contenida en el oficio número 324-A-3-17203 de fecha 10 de julio de 1995, girada por el C. Administrador Central de Operación de la Fiscalización, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, ordenó la práctica de la visita domiciliaria a ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., para efecto de comprobar todas las operaciones que en su carácter de tercero realizó con LA EXITOSA, S.A. DE C.V., por el periodo comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992.

Ahora bien, para efectos de notificar y dar cumplimiento al oficio antes señalado, al amparo de la orden de visita contenida en el oficio antes citado, al amparo de la orden de visita contenida en el mismo, los visitantes comisionados se constituyeron legalmente previo citatorio de fecha 13 de julio de 1995, hechos que se hicieron constar en acta parcial de inicio de aportación de datos por terceros de fecha 14 de julio de 1995, levantada a folios números del 324-A-3-17203/0001 al 324-A-3-17203/0005.

De la revisión practicada por los visitantes, a la documentación consistente en : libros de contabilidad autorizados y económicos, pólizas de diario, pólizas de cheques, pólizas de egresos, fotocopias de cheques, solicitud de cheques, registros auxiliares y facturas proporcionadas por la compulsada ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., se conoció que efectuó operaciones con LA EXITOSA, S.A. DE C.V., por concepto de anticipos por servicios en el ejercicio comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1992, por un importe de N\$ 10,057,785.00.

Los anticipos por servicios a nombre de LA EXITOSA, S.A. DE C.V., se integran mensualmente como sigue:

MES	CONCEPTO	IMPORTE
Enero	Anticipos por Servicios	N\$ 2,145,000.00
Febrero	Anticipos por Servicios	1,130,000.00
Marzo	Anticipos por Servicios	1,325,000.00
Abril	Anticipos por Servicios	355,000.00
Mayo	Anticipos por Servicios	370,000.00
Junio	Anticipos por Servicios	236,500.00
Julio	Anticipos por Servicios	276,500.00

Agosto	Anticipos por Servicios	303,000.00
Septiembre	Anticipos por Servicios	536,000.00
Octubre	Anticipos por Servicios	278,000.00
Noviembre	Anticipos por Servicios	2,280,900.00
Diciembre	Anticipos por Servicios	821,885.00

N\$ 10,057,785.00

La integración mensual y análisis del importe de N\$ 10,057,785.00 consta en documentos técnicos contables denominados " Anticipos" y " Análisis de los Anticipos a Cuenta de Servicios", asimismo dicho análisis se hizo constar en el acta parcial de constancia de hechos levantada el día 09 de octubre de 1995, a ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., a folios números del 324-A-3-17203/0006 al 324-A-3-17203/00027, los cuales forman parte integrante del presente Dictamen, junto con las fotocopias de las pólizas cheque, pólizas de egreso, fotocopias de cheques, solicitud de cheques y facturas proporcionadas por la contribuyente ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.

Asimismo, la contribuyente ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., exhibió y proporcionó a los visitadores fotocopias de facturas que le expidió la visitada por un importe de N\$ 2,931,820.20; por concepto de servicios administrativos, conociéndose que las facturas que tiene la compulsada son las mismas que tiene registradas y declaradas en su contabilidad LA EXITOSA, S.A. DE C.V.; dicha cantidad se encuentra analizada en documentos técnicos contables denominados " Análisis de Facturas que expide LA EXITOSA, S.A. DE C.V."

(Anexo número 8 en 436 fojas consistente en :

- Copia al carbón del oficio 324-A-3-17203 de fecha 10 de julio de 1995, en 2 fojas.
- Copia al carbón de citatorio de fecha 13 de julio de 1995, en 1 foja.
- Original del Acta de inicio de aportación de datos por terceros de fecha 14 de julio de 1995, en 5 fojas.

- Original del acta parcial de constancia de hechos de aportación de datos por terceros de fecha 09 de octubre de 1995, en 22 fojas.

- Original del documento técnico contable denominado "Anticipos" por la contribuyente ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., en 1 foja.

- Original de los documentos técnicos contables denominados "Análisis de Anticipos a Cuenta de Servicios," en 6 fojas.

-Original de los documentos técnicos contables denominados "Análisis de Facturas que Expide LA EXITOSA, S.A. DE C.V., a ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., en 2 fojas.

- Copias fotostáticas de pólizas de diario de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V. donde registra la facturación, en 27 fojas.

- Copias fotostáticas de pólizas de egresos y fotocopias de cheques, solicitud de cheques de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V. en 369 fojas).

De la revisión al consecutivo de las facturas que tiene la contribuyente visitada, así como de la documentación exhibida y proporcionada por ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., se conoció que "LA EXITOSA, S.A. DE C.V.", registró en su contabilidad por concepto de anticipos de clientes la cantidad de N\$ 8,757,785.00.

Asimismo de las operaciones que efectuó con su principal cliente ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., se conoció que realizó operaciones por la cantidad de N\$ 10,057,785.00, por concepto de anticipos a cuenta de servicios, importe que al compararlo con lo registrado por la visitada en suma de N\$ 8,757,785.00, se obtuvo una diferencia de \$N 1,300,000.00.

La cantidad de N\$ 1,300,000.00, la contribuyente visitada LA EXITOSA, S.A. DE C.V., la tiene registrada en su contabilidad bajo el concepto de "Pago Préstamo a ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.", en la cuenta Acreedores Diversos, subcuenta ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., como sigue:

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

MES	IMPORTE	PÓLIZA	FECHA	CONCEPTO
Enero	N\$1,300,000.00	100041G	07/01/92	Pago Préstamo ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.

Por otra parte, la contribuyente compulsada EXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., registró dicha cantidad en la cuenta LA EXITOSA, S.A. DE C.V. por concepto anticipo a cuenta de servicios como sigue:

MES	IMPORTE	PÓLIZA	FECHA	CONCEPTO
Enero	N\$1,300,000.00	10053EG	07/0001/92	Anticipo a cuenta de servicio LA EXITOSA, S.A. DE C.V.

En relación a lo antes expuesto y por lo que respecta a la cantidad de N\$ 1,300,000.00, esta cantidad corresponde a anticipos a cuenta de servicios que recibió la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V.

(Anexo número 9 en 6 fojas consistente en :

- Fotocopia certificada de la póliza de ingresos número 100041G y ficha de depósito, 3 fojas.
- Fotocopia certificada de la póliza de egresos número 10053EG, cheque, póliza cheque y solicitud de cheque, en 3 fojas).

Por otra parte se hace constar que la documentación proporcionada por la contribuyente visitada consistente en : estados de cuenta bancarios, fichas de depósito, pólizas de ingreso, así como de la información proporcionada por terceros, se conoció que del importe de N\$10,057,785.00 provenientes de anticipos por servicios derivados de las operaciones realizadas con la compulsada EXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V., fueron identificados en fichas de depósito la cantidad de N\$9,827,785.00, mismos que fueron depositados en la cuenta bancaria número 483621-3, de Multibanco Comernex, S.N.C., abierta a nombre de LA EXITOSA, S.A. DE C.V.; el análisis de los depósitos consta en los documentos técnicos contables denominados "Determinación de anticipos a cuenta de servicios recibidos de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.", mismos que forman parte integrante del anexo 6, el cual forma parte de este Dictamen.

Cabe aclarar que la cantidad de N\$10,057,785.00 recibidos por la contribuyente visitada, por concepto de anticipos por servicios, se procedió a dividirlo entre 1.10, a efecto de excluir de esta cifra el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, dando como resultado un ingreso determinado en cantidad de N\$9,143,440.90, por concepto de anticipos de clientes recibidos de ÉXITO FACTORAJE, S.A. DE C.V.

En base a lo anterior expuesto, se conoció que la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., omitió declarar ingresos y el valor de actos o actividades propios de su actividad por la cantidad de N\$6,206,703.90 como sigue:

VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES DETERMINADOS

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos determinados por servicios administrativos	N\$ 9,143,440.90
Menos:	
Ingresos declarados por servicios administrativos	2,936,737.00
<b>INGRESOS OMITIDOS</b>	<b><u>N \$6,206,703.90</u></b>

Así también se procedió a determinar los ingresos netos y el valor de actos o actividades del ejercicio, como se muestra a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos por intereses sobre inversiones	N\$ 741.00
Ingresos por servicios administrativos	9,143,440.90
<b>Ingresos Determinados</b>	<b><u>9,144,181.90</u></b>

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CONCEPTO	IMPORTE
Valor de los Actos o Actividades por Servicios Administrativos.	N\$ 9,143,440.90
Menos:	
Valor de los Actos o Actividades por Declarados por Servicios Administrativos.	2,936,7737.00
Valor de los Actos o Actividades Omitidos	<u>N\$ 6,206,703.90</u>

El Valor de los Actos o Actividades se integra como sigue:

CONCEPTO	IMPORTE
Valor de los Actos o Actividades por Servicios Administrativos	N\$ 9,143,440.90
Más:	
Otros Ingresos	30,895.00
Intereses Gravados para I.V.A.	128,264.00
Intereses Sobre Inversiones	741.00
Intereses Ganados en Cuenta de Cheques	26.00
Valor de los Actos o Actividades Determinados	<u>N\$ 9,303,366.90</u>

(Anexo número 10 en 64 fojas consistente en:

- Copias fotostáticas certificadas de estados de cuenta bancarios mensuales de enero a diciembre de 1992 de la cuenta número 483621-3 a nombre de LA EXITOSA, S.A. DE C.V.).

## RESULTADOS OBTENIDOS

Con fundamento en los Artículos 1o. Primer Párrafo, 2o. Primer párrafo, 5 Primer Párrafo, 10, 15 Primer Párrafo, 16 Fracción I inciso c) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 1 Fracción II, Fracción IV Primero y Segundo Párrafo; 4 Primer Párrafo, 5, 14 Fracción I, 17 Primero y Tercer Párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 1, 2 Fracción I, 4, 5, 6, 42, 45, 46 y 63 del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en el ejercicio de 1992, se determina que la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., no pagó impuestos por las cantidades de N\$ 1,342,010.99 y N\$ 605,370.87, al omitir declarar para efectos del Impuesto Sobre la Renta los ingresos que percibió en el ejercicio de 1992 y el Valor de los Actos o Actividades realizados afectos al Impuesto al Valor Agregado en dicho ejercicio por la suma de N\$ 6,206,703.90, respectivamente, como sigue:

### CALCULO DE LOS IMPUESTOS

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1992

CONCEPTO	IMPORTE
Total de Ingresos Determinados	N\$ 9,144,181.00
Menos:	
Deducciones Registradas y Declaradas	5,259,233.00
Utilidad Fiscal	<u>3,884,948.90</u>
Menos:	
Pérdida Fiscal de Ejercicios Anteriores	0.00
Resultado Fiscal	<u>3,884,948.90</u>
Tasa	35%
Impuesto del Ejercicio	<u>N\$ 1,359,732.11</u>

## D I C T A M E N

De todo lo anteriormente expuesto se concluye que la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., durante el ejercicio del 1 de enero al 31 de diciembre de 1992, omitió declarar ingresos, así como el valor de los actos o actividades en cantidad de N\$ 6,206,703.90, derivados de anticipos a cuenta de la prestación de servicios, por lo que se determinó un Impuesto Sobre la Renta Omitido en cantidad de N\$ 1,340,290.11; así como un Impuesto al Valor Agregado Omitido con un importe de N\$ 620,802.69, en perjuicio del Fisco Federal, tal como ya quedó asentado y comprobado en el cuerpo del presente Dictamen.

Las cantidades de N\$ 1,340,290.11 y N\$ 620,802.69, corresponden al perjuicio sufrido por esta Secretaría para efectos exclusivamente penales, sin embargo para efectos de la libertad provisional bajo caución, se manifiesta que además de la suma que corresponde a dicho perjuicio, la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., adeuda otras contribuciones, actualizaciones y recargos que sumados al monto del perjuicio fiscal hacen un gran total de N\$ 7,733,784.81, como sigue:

IMPUESTO			
CONCEPTO	ACTUALIZADO	RECARGOS	TOTAL
I.S.R. 92	N\$ 2,211,570.64	N\$ 1,684,553.35	N\$ 3,896,123.99
I.V.A. 92	980,738.91	747,028.82	1,727,767.73
I.S.R. 93	717,694.78	347,579.58	1,065,274.36
I.V.A. 93	703,778.71	340,840.02	1,044,618.73
SUMAS	N\$ 4,613,783.04	N\$ 3,120,001.77	N\$ 7,733,784.81

Las contribuciones adeudadas distintas a la del perjuicio fiscal para efectos penales fueron determinadas por la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal, como resultado de la visita domiciliaria que se viene practicando a la contribuyente LA EXITOSA, S.A. DE C.V., en cumplimiento de la orden de visita domiciliaria número RIM-280380/95 y dadas a conocer a esta Administración, mediante oficio No. 324-A-VII-I-E-4-38972 de fecha 22 de noviembre de 1995, mismas que tienen determinadas a la fecha de su oficio, el cual forma parte integrante del presente Dictamen.

(Anexo número 11 en 2 fojas consistente en:

- Original del Oficio número 324-A-VII-I-E-4-38972).

Para los efectos a que haya lugar manifestamos que este dictamen lo hemos emitido en base a los elementos obtenidos, mismos que se tuvieron a la vista y que se adjuntan como anexos al presente Dictamen, los cuales son citados en el mismo conforme a nuestro leal saber y entender.

A T E N T A M E N T E

LOS PERITOS

C.P. MA. BERTHA OLIVER CERON  
SANTANA

C.P. JUAN MARTÍN FABIAN

## CONCLUSIONES

Debido a la idoneidad del Estado para la recaudación de contribuciones que satisfagan de necesidades colectivas, es conveniente mantener un sistema imparcial de captación de recursos que den origen a un mayor cumplimiento de manera espontánea de los contribuyentes y la disminución de abuso de autoridad por parte de la Administración Pública en esta materia.

La tipificación del Delito de Defraudación Fiscal para atacar penalmente a los contribuyentes que omiten el pago de contribuciones, fue una medida relevante en el desarrollo de la legislación fiscal mexicana.

La Defraudación Fiscal para ser penalizada debe constituirse por los elementos de la teoría general del delito, la falta de uno de ellos haría imposible constituir la responsabilidad del contribuyente omiso. La sanción penal implica una intimidación al procesado por el ilícito fiscal.

Debido a la peculiaridad del delito de Defraudación Fiscal se hace necesaria la aplicación del Derecho a través de figuras y organismos especializados, éstos gozan de determinadas facultades para comprobar en su caso la comisión de delitos fiscales, específicamente el de Defraudación Fiscal.

Las autoridades de la Administración Pública Federal y del Poder Judicial Federal hacen valer sus facultades de autoridad por diferentes vías, de acuerdo a sus respectivas competencias legales, por ello no se viola lo establecido en el artículo 23 constitucional de no juzgar dos veces a una persona por el mismo delito.

Por todo lo expuesto en este trabajo y en virtud de la severidad de las sanciones administrativas y penales a las que se hace acreedor el defraudador fiscal, considero necesario y de vital importancia que el Licenciado en Contaduría conozca y tenga bien definidos este tipo de conductas delictivas que como profesional se enfrentará a todo tipo de situaciones en las cuales debe de tener cuidado y no cometer ese tipo de ilícitos. Ya que como, Contador o Asesor Fiscal es responsable ante las Autoridades.

## BIBLIOGRAFÍA.

- 1.- CASTELLANOS TENA, FERNANDO; "Lineamientos Elementales de Derecho Penal", Editorial Porrúa, S.A., vigesimoséptima edición, México, 1989.
- 2.- DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMERTO; "Principios de Derecho Tributario", Editorial Limusa, S.A. de C.V., Tercera Edición, México, 1996.
- 3.- GARCIA MAYNEZ, EDUARDO; "Introducción al Estudio del Derecho", Editorial Porrúa, S.A., Cuadragésimoséptima Edición, México, 1995.
- 4.- GARZA, SERGIO FRANCISCO DE LA; "Derecho Financiero Mexicano", Editorial Porrúa., Decimosegunda Edición, México, 1983.
- 5.- GONZALEZ-SALAS CAMPOS, RAUL; "Los Delitos Fiscales", Péreznielo Editores, S.A. de C.V., México, 1995.
- 6.- MARGAIN MANAUTOU, EMILIO; "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., Decimosegunda Edición, México, 1996.
- 7.- MERCADO H., SALVADOR; "¿Cómo Hacer una Tesis?" Editorial Limusa, S.A., Segunda Edición, México, 1994.
- 8.- MILLAN GONZALEZ ARTURO, La Defraudación Fiscal y sus Consecuencias, Tomo II, Millan Editores, S.A. de C.V. México 1991.
- 9.- PINA VARA, RAFAEL DE; "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, S.A., Vigésimosegunda Edición, México, 1996.
10. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL; "Derecho Fiscal", Editorial Harla, S.A. de C.V., Segunda Edición, México, 1996.
11. SOTO ALVAREZ, CLEMENTE; "Selección de Términos Jurídicos, Políticos, Económicos y Sociológicos". Editorial Limusa, S.A. Primera Edición, México, 1981.

12. VILLALOBOS IGNACIO. "Derecho Penal Mexicano" Parte General  
Quinta Edición. Editorial Porrúa, S.A. de C.V., México, 1990.
13. INDETEC.- "Liquidación de Sanciones en Materia Fiscal Federal.  
Publicación Editada por el Instituto de Desarrollo Técnico de la Haciendas  
Públicas.
14. Diccionario Ilustrado de la Lengua Española,  
Fernández Editores, S.A., México, 1991.

## **LEGISLACIÓN CONSULTADA**

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
3. Código Penal para el Distrito Federal.
4. Código Civil para el Distrito Federal.
5. Código Fiscal de la Federación.
6. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
7. Ley de Impuesto al Valor Agregado.
8. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
9. Instructivo Jurídico para el Inicio y Desarrollo de las Visitas Domiciliarias, Administración Central de Normatividad de la Operación Fiscalizadora.