

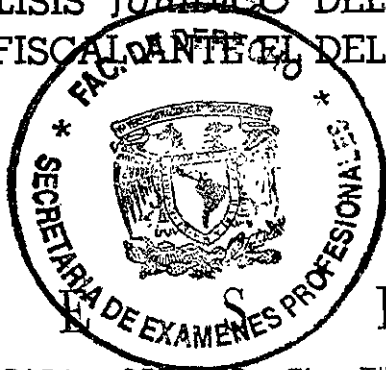
244



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

"ANALISIS JURIDICO DEL PROCESO PENAL-FISCAL ANTE EL DELITO FISCAL"



TESIS QUE PARA OBTENER EL TITULO DE: LICENCIADO EN DERECHO PRESENTA: FERIA LANDA GABRIEL



290463

MEXICO, D. F.

2001.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS

Este año ha sido muy especial para mí ya que he celebrado muchos momentos felices en mi vida, en unos días me titulo.

Señor no se como agradecerle por tantos logros realizados en mi vida.

Te doy las gracias por permitirme ser parte de este mundo y contar con una gran familia .

A ti antes que a nadie te ofrezco este trabajo en gratitud por todo lo que me has permitido tener y sobre todo por ser tan feliz.

GRACIAS.

A MIS PADRES

A los seres más adorables de este mundo.

A quienes siempre me enseñaron a luchar por todos mis ideales.

A ustedes quienes siempre me brindaron su apoyo, su confianza y sobre todo su amor.

Quiero que sepan que gracias a ustedes, a sus consejos, regaños, alegrías y ejemplos, logré culminar una de mis metas más anheladas, mi titulación.

Gracias por darme la oportunidad de tener tantas satisfacciones en mi vida.

QUE DIOS LOS BENDIGA, SE MERECE LO MEJOR POR SER COMO SON.

LOS ADORO

A MIS HERMANOS

Veronica, Ignacio y Elizabeth, unos seres a quienes les estoy muy agradecida por permitirme disfrutar de momentos llenos de bromas, chistes, uno que otro problema, en fin vivencias que siempre tendré en mi mente y en mi corazón.

De verdad, espero que pueda ser un ejemplo para ustedes y que encuentren en mí el apoyo que necesiten, yo ya me siento orgulloso de ustedes.

Los adoro, que dios ilumine por siempre su camino ya que se merecen lo mejor.

A MIS TIOS Y PRIMOS

A todos ustedes que a la hora que fuera siempre me tendieron una mano amiga, sincera y franca.

Les agradezco de todo corazón por permitirme compartir con ustedes este momento tan importante en mi vida.

Les deseo lo mejor en la vida y ya saben tiene en mí un amigo incondicional.

“ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCESO PENAL-FISCAL ANTE EL DELITO FISCAL”.

INTRODUCCIÓN.

I

CAPÍTULO PRIMERO.- ASPECTOS GENERALES.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Penal.	1
1.1. El Sistema Acusatorio Consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	16
- Los Delitos Fiscales Previstos en el Código Fiscal de la Federación Vigente.	23
2.1. La Defraudación Fiscal.	27
2.1.1. La Defraudación Fiscal Calificada.	31
2.1.2. La Defraudación Fiscal Equiparada	34
2.2. Delitos Relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes.	39
2.2.1. Omisión de Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.	40
2.2.2. Falta de Informes o Falsedad en el Registro Federal de Contribuyentes.	41
2.2.3. Uso de mas de una Clave en el Registro Federal de Contribuyentes.	41
2.2.4. Cambio de Domicilio Fiscal sin la Debida Notificación al Registro Federal de Contribuyentes.	43
2.3. Diversos Delitos de Naturaleza Fiscal.	45
2.3.1. Delitos Cometidos por medio de Sistemas Contables.	45
2.3.2. Delito Cometido por la Destrucción de Libros.	49
2.3.3. Determinación de Perdidas con Falsedad.	51
2.3.4. Omisión de Declaraciones Informativas de Inversiones en Paraísos Fiscales.	51
2.3.5. Delitos de Depositarios e Interventores por Abuso de Confianza.	53
2.3.6. Delitos de Alteración o Destrucción de Sellos Fiscales.	54
2.3.7. Delitos de Abuso de Autoridad.	55
2.3.8. Delitos por Amenazas de Servidores Públicos.	57
2.3.9. Robo o Destrucción de Mercancías en Recinto Fiscal o Fiscalizado.	57
2.4. El Lavado de Dinero.	59
2.5. El Contrabando.	62
2.5.1 Medios Comisos del Delito de Contrabando.	65
2.5.2. Penalidad en el Delito de Contrabando	67
2.5.3. Presunción a la Consumación del Delito de Contrabando.	68
2.5.4. Asimilación al Delito de Contrabando.	74
2.5.5. El Contrabando Calificado.	80

CAPITULO SEGUNDO.- LA AUTORIDAD FISCAL FRENTE AL DELITO FISCAL.

2.1. La Vista Domiciliaria como Elemento Generador Común del Delito Fiscal.	87
2.2. La Declaratoria de Perjuicio.	99
2.3. La Querrela de la Parte Ofendida.	110
2.4. La Función Persecutoria del Ministerio Público Federal.	115
2.4.1. La Averiguación Previa.	116
2.4.2. La Consignación ante el Juez de Distrito en Materia Penal Correspondiente.	120
2.5. La Función del Servicio de Administración Tributaria frente al Delito Fiscal.	124

CAPÍTULO TERCERO.- EL PROCESO PENAL-FISCAL.

3.1. La Declaración Preparatoria del Inculpado.	127
3.2. El Auto de Formal Prisión.	129
3.3. La Instrucción del Proceso.	136
3.3.1. Los Medios de Prueba en el Proceso Penal-Fiscal	139
3.3.1.1. La Prueba Confesional.	144
3.3.1.2. La Prueba Documental.	146
3.3.1.3. La Prueba Pericial.	151
3.3.1.4. La Prueba de Inspección Judicial.	188
3.3.1.5. La Prueba Testimonial.	155
3.3.2. Cierre de la Instrucción y Alegatos	157
3.4. La Sentencia en el Proceso Penal-Fiscal	161
3.4.1. Requisitos de Fondo y Esenciales de la Sentencia.	163
3.4.2. La Sentencia en el Proceso Penal-Fiscal.	167
3.5. El Sobreseimiento en el Proceso Penal-Fiscal.	171
3.6. Incidentes Dentro del Proceso Penal-Fiscal.	174
3.6.1. Incidente de Libertad.	174
3.7. Los Recursos en el Proceso Penal-Fiscal.	192
3.7.1. La Apelación.	193
3.8. El Juicio de Amparo	203

CONCLUSIONES. II

BIBLIOGRAFIA. III

INTRODUCCIÓN.

La investigación que se desarrolla, a través del presente documento, se intituló **“ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCESO PENAL-FISCAL ANTE EL DELITO FISCAL”**. el cual se estructuró en tres capítulos básicos. El primero se denominó **“ASPECTOS GENERALES”**, en el que se incluye, desde el marco y la perspectiva de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el estudio de las diversas Garantías Constitucionales que en Materia Penal existen, destacando para tal efecto, la Supremacía de las normas constitucionales respecto de otra clase de normas jurídicas, la Competencia de los Poderes Federales y Locales, los Sujetos que gozan de las Garantías, las características de las Leyes y Tribunales Generales, entre otros temas, asimismo se incluyó dentro del capítulo primero, la estructura del Sistema Constitucional de Justicia Penal, para concluir con las Características del Sistema Acusatorio.

Los temas que se incluyeron en el capítulo primero y que han sido mencionados en el párrafo que antecede, obedeció básicamente a un razonamiento de carácter lógico, ya que se partió de lo general para llegar a lo particular, es decir, resultaba indispensable comprender, en un primer momento las diversas figuras jurídicas que son de naturaleza jurídica-penal y que se encuentran reguladas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para posteriormente enfocar la presente investigación, al análisis y estudio de cada uno de los Delitos Fiscales previstos en el Código Fiscal de la Federación vigente, como la Defraudación Fiscal, el Contrabando, entre otros Delitos de esta naturaleza.

Hecho lo anterior, se procedió a elaborar el capítulo segundo, el cual se denominó **“LA AUTORIDAD FISCAL FRENTE AL DELITO FISCAL”**, del cual se desprende básicamente la relación y actitud que asume el conjunto de personas que representan al sujeto activo de la relación fiscal y que para efectos del presente trabajo, se denominó **“Autoridad Fiscal”**, respecto de las conductas o hechos que realizan las personas físicas o morales, que adquieren la calidad de sujetos pasivos de dicha relación Fiscal.

En efecto, en el presente capítulo se estudio y analizó el Hecho Generador del Delito Fiscal, y que en términos generales, es la figura jurídica-fiscal denominada **“Visita Domiciliaria”**, misma que fue objeto de estudio desde el punto de vista constitucional, sin descuidar los lineamientos que señala el actual Código Fiscal de la Federación al respecto, asimismo y una vez descubierta la presunta responsabilidad en la integración del Delito Fiscal, surge la figura jurídica denominada **“La Declaratoria de Perjuicio”**, misma que conlleva en su caso, el surgimiento de la **“Querrela”**, la cual a su vez da origen al surgimiento del Procedimiento Penal-Fiscal Federal, en su primera etapa, el de la Averiguación Previa, la cual tiene por objetivo principal la Integración del Cuerpo del Delito y la Presunta Responsabilidad del Sujeto que haya cometido el Delito Fiscal en cuestión, concluyendo el presente capítulo, con la consignación del expediente correspondiente ante el Juzgado de Distrito en Materia Penal y dar así, inicio al Proceso Penal-Fiscal.

En virtud de lo anterior, el capítulo tercero se denominó **“EL PROCESO PENAL-FISCAL”**, el cual precisamente parte del momento en que el Juez de Distrito en Materia Penal recibe la consignación hecha por el Ministerio Público Federal. Dentro de este capítulo se incluyó el análisis de la Declaración Preparatoria, del Auto de Formal Prisión, el Procedimiento de Ofrecimiento,

Admisión y Desahogo de Pruebas, el Cierre de la Instrucción, los Alegatos correspondientes, asimismo, se incluyo dentro de este capitulo el estudio de la Sentencia dictada en los procesos de naturaleza Penal-Fiscal, destacando sus elementos esenciales, todas estas figuras jurídicas bajo la perspectiva de los Delitos Fiscales.

Por ultimo, se incluyo el estudio del Recurso Administrativo, que en su caso resulta procedente en contra de la Sentencia Definitiva dictada en los procesos de naturaleza Penal-Fiscal antes mencionada, y que es básicamente el Recurso de Apelación, asimismo, se incluyo el análisis de la figura jurídica del "Juicio de Amparo", como medio de impugnación en contra de las resoluciones dictadas por las Autoridades Judiciales en esta clase de Procesos de naturaleza Penal-Fiscal.

Ciudad Universitaria, D.F., Jueves 7 de Diciembre del año 2000.

CAPITULO PRIMERO.

“ASPECTOS GENERALES”.

1.-CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LAS GARANTIAS INDIVIDUALES EN MATERIA PENAL.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del año de 1917, institucionaliza la Materia Penal en sus tres aspectos: Sustantivo, Adjetivo y Ejecutivo.

En lo **Sustantivo**, determina las bases que debe considerar el Legislador ordinario, al elaborar las normas jurídico penales: bienes que han de tutelarse, directrices en materia de punibilidad y criterio diferenciador entre delitos graves y no graves.

En lo **Adjetivo**, explicita el sistema procesal que debe ser instrumentado por el Legislador ordinario, procedimiento integralmente acusatorio, con no más de tres instancias, de las cuales la primera incluye dos fases constitucionalmente determinadas con rigurosa precisión, así como los actos que necesariamente deben llevarse a cabo en el procedimiento, los sujetos que han de realizarlos y los requisitos que deben cumplirse.

En el aspecto **Ejecutivo**, establece los fundamentos del tratamiento para la readaptación del delincuente.

En consecuencia, cabe afirmar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene los derechos que garantizan no sólo la libertad y dignidad del ser humano, sino, también, la protección de los intereses de la persona ofendida y la seguridad social.

Asimismo de dicho ordenamiento jurídico se desprenden los Derechos de orden Constitucional y son los siguientes:

SUPREMACÍA DE LAS NORMAS CONSTITUCIONALES.

Este derecho se encuentra previsto en el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en su parte conducente establece que, "Esta Constitución las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados".

AMBITOS DE COMPETENCIA DE LOS PODERES FEDERALES Y LOCALES

Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados, por su parte el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, determina que el Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio en Legislativo Ejecutivo y Judicial, así mismo determina que no podrán reunirse dos o más de los Supremos Poderes de la Federación en una

solamente persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 131 (segundo párrafo) de dicho ordenamiento jurídico.

SUJETOS QUE GOZAN DE LAS GARANTÍAS

En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Las cuales no podrán restringirse sino en los casos que la misma Constitución establece, y en los términos del artículo 1º de dicho ordenamiento jurídico.

IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY

A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. (1er. párrafo del artículo 14 Constitucional)

LEYES Y TRIBUNALES GENERALES

Nadie puede ser juzgado por leyes privativas o por Tribunales Especiales y subsiste el Fuero de Guerra para los delitos contra la disciplina militar. Los Tribunales militares, en ningún caso y por ningún motivo, podrán extender su jurisdicción sobre personas que no pertenezcan al Ejército. Cuando en un delito del orden militar estuviese complicado un paisano, conocerá del caso la Autoridad Civil que corresponda. Lo anterior en los términos del artículo 13 Constitucional.

JUSTICIA EXPEDITA

Los Tribunales estarán expeditos para administrar justicia

El servicio de los Tribunales será gratuito, quedando en esencia, prohibidas las costas judiciales. Corresponde al Ministerio Público de la Federación hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita.

Lo anterior con fundamento en lo previsto en el artículo 17 Constitucional.

JUICIO PARA LA PRIVACIÓN DE BIENES

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos. El juicio debe ser conforme a las leyes expeditas con anterioridad al hecho. En el juicio deben cumplirse las formalidades esenciales procedimiento.

Lo anterior conforme a lo previsto en el artículo 16 Constitucional.

DERECHO DE PETICIÓN

Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición. La petición se formulará por escrito, de manera pacífica y respetuosa. A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido. La autoridad tiene la obligación de hacer conocer en breve término el acuerdo escrito al peticionario.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 8º Constitucional.

SISTEMA ACUSATORIO: LAS TRES FUNCIONES

1.- Acusación: a) La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la Policía Judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquél. b) Incumbe al Ministerio Público de la Federación. La persecución, ante los Tribunales, de todos los delitos del orden federal; Solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculpados; Buscar las pruebas que acrediten la responsabilidad de los inculpados; Presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de los inculpados; Pedir la aplicación de las penas y Intervenir en todos los negocios que la ley determine.

2.- Defensa. a) Al acusado se le oirá en defensa por sí o por persona de su confianza, o por ambos, según su voluntad. b) El acusado podrá nombrar defensor desde el momento en que sea aprehendido. c) Al acusado, en caso de no tener quien lo defienda, se le presentara lista de los defensores de oficio para que elija el que o los que le convengan. d) Si el acusado no quiere nombrar defensores, después ser requerido para hacerlo, al rendir su declaración preparatoria el Juez le nombrará uno de oficio y e) El acusado tendrá derecho a que su defensor se halle presente en todos los actos del juicio.

3.- Decisión a) La imposición de las penas es propia y exclusiva de la Autoridad Judicial. b) El acusado será juzgado en audiencia pública por un Juez o jurado de ciudadanos que sepan leer y escribir, vecinos del lugar y partido en que se cometiere el delito, siempre que éste pueda ser castigado con una pena mayor de un año de prisión. c) Será juzgado en audiencia pública por un Juez, siempre que el delito pueda ser castigado con una pena no mayor de un año de prisión.

ACTOS DE MOLESTIA

a) 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. b) No podrá librarse ninguna orden de aprehensión si no procede denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal. c) Solo la Autoridad Judicial podrá librar la orden de aprehensión. d) No podrá librarse ninguna orden de detención si no precede denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal. e) Solo la Autoridad Judicial podrá librar la orden de aprehensión. f) Todo maltrato en la aprehensión o en la detención y toda molestia que se infiera sin motivo legal, son abusos que serán corregidos por las leyes y reprimidos por las Autoridades. g) 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. h) En los casos de flagrante delito, cualquiera persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos, sin demora, a la disposición de la autoridad inmediata. i) Solamente en casos de flagrante delito, cuando no haya en el lugar ninguna Autoridad Judicial y tratándose de delitos que se persiguen de oficio, podrá la Autoridad Administrativa, bajo su más estrecha responsabilidad, decretar la detención de un acusado, poniéndolo inmediatamente a disposición de la Autoridad Judicial. j) El ejercicio del derecho para salir de la República, viajar por su territorio y mudar de residencia, sin necesidad de carta de seguridad ni de pasaporte ni de salvoconducto ni de otros requisitos semejantes, estará subordinado a las facultades de la Autoridad Judicial en los casos de responsabilidad criminal.

JUICIO PREVIA DENUNCIA

La denuncia, acusación o querrela, deberán estar apoyadas: Por declaración, bajo protesta, de persona digna de fe, que hagan probable la responsabilidad del inculpado.

PLAZOS Y TÉRMINOS

a) La justicia se administrará en los plazos y términos que fije la ley. b) Ningún juicio criminal deberá de tener más de tres instancias. c) El acusado será juzgado antes de cuatro meses se tratare de delitos cuya pena máxima no exceda de dos años de prisión. d) El acusado será juzgado antes de un año si la pena máxima excediese de dos años de prisión. e) Realizada una aprehensión, el detenido debe ser puesto a disposición de su Juez dentro de las veinticuatro horas siguientes: f) Al acusado, en audiencia pública y dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a su consignación a la justicia: Se le hará saber el nombre de su acusador, a fin de que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo; Se le hará saber la naturaleza de la acusación, a fin de que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo; Se le hará saber la causa de la acusación, a fin de que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo y Se le tomará su declaración preparatoria. g) Ninguna detención podrá exceder del término de tres días, si no se justifica con auto de formal prisión y h) No podrá prolongarse la prisión preventiva por más tiempo del que como máximo fije la ley al delito que motivare el proceso.

LIBERTAD PROVISIONAL DEL ACUSADO

a) En todo juicio del orden criminal, el acusado, inmediatamente que lo solicite, será puesto en libertad bajo fianza siempre que el delito

merezca ser castigado con pena cuyo término medio aritmético no sea mayor de cinco años de prisión. b) La fianza será fijada por el Juez, tomando en cuenta las circunstancias personales del acusado y la gravedad del delito que se le imputa. c) El acusado será puesto en libertad bajo fianza, sin más requisito que poner la suma de dinero respectiva a disposición de la Autoridad u otorgar caución hipotecaria o personal bastante para asegurarla bajo la responsabilidad del Juez en su aceptación. d) Cuando se trate de un delito que represente para su autor un beneficio económico o cause a la víctima un daño patrimonial, la garantía será, cuando menos, tres veces mayor al obtenido o al daño ocasionado.

LAS PRUEBAS Y SUS REQUISITOS

a) En audiencia pública, y dentro de las 48 horas siguientes a su consignación a la justicia: Al acusado se le hará saber el nombre de su acusador, así como la naturaleza de la acusación a fin que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo; y el acusado rendirá su declaración preparatoria. b) El acusado no podrá ser compelido a declarar en su contra, por lo cual queda rigurosamente prohibida toda incomunicación o cualquier medio que tienda a aquel objeto. c) Los testigos que depongan en contra del acusado, declararan en su presencia, si estuviesen en el lugar del juicio, para que pueda hacerles todas las preguntas conducentes a su defensa. d) El acusado será careado con los testigos que depongan en su contra. e) Al acusado se le recibirán los testigos que ofrezca, concediéndosele el tiempo que la ley estime necesario al efecto. f) Al acusado se le recibirán las demás pruebas que ofrezca, concediéndosele el tiempo que la ley estime necesario al efecto. g) Al acusado se le auxiliará para obtener la comparecencia de las personas cuyo testimonio solicite, siempre que se encuentren en el lugar del proceso. h) Al acusado le serán facilitados todos los datos que solicite para su defensa. i) Al acusado le serán facilitados todos los datos que consten en el proceso. i) Incumbe al Ministerio Público de la Federación buscar y presentar las pruebas que acrediten la

responsabilidad de los inculpados. k) En cada Estado de la Federación se dará entera fe y crédito a los actos públicos, registros y procedimientos judiciales de todos los otros.

AUTO DE FORMAL PRISIÓN

En el auto de formal prisión se expresarán: El delito que se impute al acusado y los elementos que constituyen aquel. El lugar, tiempo y circunstancias de ejecución y los datos que arroje la averiguación previa que deben ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del acusado.

MATERIA DEL PROCESO

Todo proceso se seguirá forzosamente por el delito o delitos señalados en el auto de formal prisión.

Si en la secuela de un proceso apareciera que se ha cometido un delito distinto del que se persigue, deberá ser objeto de acusación separada, sin perjuicio de que después pueda decretarse acumulación, si fuere conducente.

PRISIÓN PREVENTIVA

a) Sólo por delito que merezca pena corporal habrá lugar a prisión preventiva. b) El sitio de la prisión preventiva será distinto del que se destinare para la extinción de las penas y estarán completamente separados. c) Todo maltrato en las prisiones; toda molestia se infiera sin motivo legal; toda gabela o contribución las cárceles, son abusos que serán corregidos por las leyes y reprimidos por las Autoridades. d) En ningún caso podrá prolongarse la

prisión o detención por falta de pago de honorarios de defensores o por cualquiera otra prestación de dinero, por causa de responsabilidad civil o algún otro motivo análogo. e) Tampoco podrá prolongarse la prisión preventiva por tiempo del que como máximo fije la ley al delito que motivare el proceso.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 18 Constitucional.

LA SENTENCIA

La imposición de las penas es propia y exclusiva de la Autoridad Judicial. Queda prohibida la práctica de absolver de la instancia. En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata. En toda pena de prisión que imponga una sentencia, se computara el tiempo de detención.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 21 Constitucional

SUSPENSIÓN DE DERECHOS O PRERROGATIVAS DE CIUDADANOS

Los derechos o prerrogativas de los ciudadanos se suspendan por estar sujeto el ciudadano a un proceso criminal, por delito que merezca pena corporal, a contar desde la fecha del auto de formal prisión. Durante la extinción de una pena corporal. Por estar el ciudadano prófugo de la justicia, desde que se dicte la orden de aprehensión hasta que prescriba la acción penal. Por sentencia ejecutoria que imponga como pena esa suspensión.

PENAS PROHIBIDAS

Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales. Queda prohibida la pena de muerte por delitos políticos. Solo podrá imponerse pena de muerte al traidor a la patria en guerra extranjera, al parricida, al homicida con alevosía, premeditación o ventaja, al incendiario, al plagiaro, al salteador de caminos, al pirata y a los reos de delitos graves del orden militar.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 22 Constitucional

NON BIS IN IDEM

Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se absuelva o se le condene, principio Constitucional muy discutido en materia Penal-Fiscal.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 23 Constitucional.

SISTEMA PENITENCIARIO

Los Gobiernos de la Federación y de los Estados organizarán el sistema penal, en sus respectivas jurisdicciones, sobre la base del trabajo, la capacitación para el mismo y la educación como medios para la readaptación social del delincuente. Las mujeres compurgarán sus penas en lugares separados de los destinados a los hombres para tal efecto. Los Gobernadores de los Estados, sujetándose a lo que establezcan las leyes locales

respectivas, podrán celebrar con la Federación convenios de carácter general, para que los reos-sentenciados por delitos del orden común extingan su condena en establecimientos dependientes del Ejecutivo Federal. En ningún caso podrá prolongarse la prisión del acusado por falta de pago de honorarios de defensores o por cualquiera otra prestación de dinero, por causa de responsabilidad civil o algún otro motivo análogo.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 18 Constitucional.

ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE JUSTICIA PENAL.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el conjunto de artículos referentes a la materia penal consagra un sistema integral de justicia penal. Toda vez que las instituciones que integran el sistema y subsistema de la Administración de Justicia Penal, están estructurados constitucionalmente en seis niveles jerárquicos, precedidos de su fundamentación política y complementados con la garantía de eficacia, (1) mismos que a continuación se describirán:

La fundamentación jurídico-política de todo el sistema se encuentra en el artículo 39 Constitucional, al disponer que: "La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste."

Al respecto, cabe apuntar que el término "pueblo" se usa con dos significados radicalmente distintos:

(1) ISLAS, Olga y RAMIREZ, Elpidio, El Sistema Procesal Penal en la Constitución. Edit. Porrúa. 1ª edición, México 1979. Pp. 19-31.

1.- Como titular de la soberanía nacional, del dimana el poder público, y que, por lo mismo, tiene el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno; en este sentido, el pueblo esta integrado por el conjunto de Mexicanos que tienen, de hecho capacidad de actuar en lo político y de hacer valer, incluso por la fuerza, esa capacidad. (Poder del pueblo); y 2.- Como beneficiario de los servicios que presta el poder público; en este segundo sentido, compuesto por todos los individuos que se encuentran en el Territorio Nacional, Mexicanos y Extranjeros, Ciudadanos y no Ciudadanos.

A) Forma de Gobierno.- En el primer nivel del sistema, que es el supremo y más general, queda ubicada la forma de gobierno instituida por el pueblo soberano.

Con base en su soberanía, entendida como suprema potestad o facultad absoluta de autodeterminación, el pueblo declara, dentro de la Constitución, que es su voluntad "constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental" (artículo 40 Constitucional)

La forma de gobierno adoptada por el pueblo, puede ser cambiada por el propio pueblo a través de los medios que éste considere efectivos, incluida, obviamente la revolución, instrumento social que cumple la triple finalidad de rescatar (de los poderes constituidos) la suprema potestad, cancelar el derecho vigente en razón de su inoperatividad y crear un nuevo derecho que establezca la nueva forma de gobierno que corresponda a las necesidades del soberano.

B) División de Poderes.- Consecuentemente con la forma de gobierno establecida, el pueblo instituye (artículo 41 Constitucional), para el

ejercicio de su soberanía, dos tipos de poderes: los de la unión(Federales) y los de los estados (Locales)

El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Estos poderes no son soberanos, puesto que sus facultades están limitadas por la misma Constitución: solo son mandatarios del Soberano (Artículo 49. Constitucional)

Para el equilibrio del ejercicio de la soberanía, se consagra el principio de que "no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo. Salvo la excepción antes señaladas (artículo 49 Constitucional).

La división de Poderes no significa desvinculación ni oposición entre los mismos, ya que no puede entenderse el Poder Público sino como un todo con distintas actividades o funciones coordinadas y complementarias unas de otras.

Los Poderes de los Estados (Locales), que de acuerdo con sus Constituciones también se dividen en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, "en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

En concordancia con el Pacto Federal, para que la Federación funcione como tal, es necesaria la delimitación precisa de las competencias federales y locales. El señalamiento de facultades para unos y otros Poderes evita la recíproca invasión. Con este fin, se dispone que "las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados" (artículo 124 Constitucional)

C) Organos que intervienen en la Administración de Justicia Penal.- Ministerio Público, Defensoría y Judicatura.

D) Procedimiento Penal .- En este nivel se determina el procedimiento a que deben ceñirse las instituciones especificadas en el nivel anterior. (Ministerio Público, Defensoría y Judicatura)

En todo juicio deben cumplirse las formalidades esenciales del procedimiento y en materia penal, las formalidades esenciales están señaladas en la propia Constitución, por lo que las disposiciones de los Códigos de Procedimientos Penales deben ajustarse a ellas y no contradecirla

Como culminación del procedimiento, se consagra la aplicación de la norma penal sustantiva al caso concreto (Sentencia) al respecto, la Constitución establece que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la Autoridad Judicial.

E) Supremacía de la Constitución.- En este último nivel, que constituye la cerradura del sistema, se establece la supremacía de las normas constitucionales en relación al funcionamiento de todos los niveles jerárquicos (artículo 133 Constitucional), como ya se vio en párrafos anteriores.

F) Garantía del Sistema.- Finalmente, se consagra la responsabilidad en que incurren los funcionarios por el incumplimiento de lo ordenado en los mandatos Constitucionales.

Lo anterior de conformidad con lo previsto en el artículo 108 y siguientes Constitucionales.

1.1. EL SISTEMA ACUSATORIO CONSAGRADO EN LA CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

La historia del Derecho de Procedimientos Penales, a considerado tres distintos Sistemas Procedimentales a saber: **El Acusatorio**, que es propio de los regímenes democráticos, respetuosos del individuo y de la sociedad, **el Inquisitivo**, que surge paralelamente al surgimiento de los regímenes totalitarios y con ellos se consolida, asimismo se caracteriza por una represión absoluta, que sacrifica al individuo y a la sociedad en aras del poder concentrado en un individuo o en un grupo, y por último **el Sistema Mixto**, que aparece al triunfar la Revolución Francesa, como una reacción en contra del Sistema Inquisitivo, predominan en este Sistema características inquisitivas y acusatorias, de ahí su dualidad.

En este orden de ideas, en nuestro País esta constituido en una República representativa, democrática y federal; y los Poderes, tanto federales como locales, por ser la vía para el ejercicio de la Soberanía, son representativos y democráticos. Por tanto, los órganos que intervienen en la administración de justicia penal deben tener las mismas características de representatividad y democracia.

En virtud de lo anterior se debe concluir que el procedimiento penal, en México, debe regirse necesariamente por los principios del Sistema Procesal Acusatorio.

Ahora bien, la característica más relevante del sistema acusatorio aparece consagrada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al determinar que las tres funciones procedimentales están otorgadas a tres sujetos diferentes, quienes las desarrollan en nombre y representación del pueblo soberano.

La acusación corresponde al Ministerio Público, la defensa al defensor y la decisión al Órgano jurisdiccional, en los términos siguientes:

A) EL MINISTERIO PÚBLICO.-

De acuerdo con el artículo 21 de la Constitución, "la investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliara con una Policía, que estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquel.

Asimismo, por Investigación se entiende, no sólo la búsqueda de datos sino también su procesamiento y valorización por el propio sujeto investigador y el término persecución, como fue concebido por el Constituyente, quiere decir buscar información y datos sobre los delitos para probar la existencia de estos ante el órgano Jurisdiccional.

El Ministerio Público es un Órgano del Estado, dependiente del Poder Ejecutivo Federal, encargado de perseguir los delitos.

La atribución de la función persecutoria del Ministerio Público tuvo como objetivo acabar con el sistema procesal tan vicioso existente hasta ese momento y que se sustentaba en un Juez inquisidor, que lo mismo tenía facultades para decidir que para allegarse pruebas, obtenidas a veces con los máximos atropellos. Esta situación era tan grave, que con el surgimiento de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se pretendió erradicar el sistema inquisitivo, y de ninguna manera quitar la inquisición al Juez para entregarla al Ministerio Público. Tampoco se quiso restar jurisdicción al Poder Judicial para ponerla en manos del Poder Ejecutivo, es decir, que el objetivo prioritario fue quitar al Juez la función persecutoria y pasarla al Ministerio Público, delimitando así a cada uno las funciones que les son propias.

Nada se dijo en forma expresa acerca de que la persecución, y no se dijo porque esto resultaba sumamente obvio, ya que la persecución realizada por el Ministerio Público ante sí mismo, significaría contradecir los Objetivos de la reforma. Tales objetos son: rescatar la dignidad y respetabilidad de la judicatura y asegurar la libertad y dignidad del individuo. (2)

En consecuencia, debe entenderse por persecución del delito como atribución del Ministerio Público lo siguiente:

a) Recibir la denuncia o la querrela; b) Buscar las pruebas que acrediten el cuerpo del delito y la Responsabilidad del inculpado, para ofrecerlas y desahogarlas ante el órgano Jurisdiccional; c) Ejercitar la acción penal; d) Solicitar del Juez las órdenes de aprehensión (excepto en los casos flagrantes o urgentes), cumplimentarlas y poner a los detenidos a disposición del propio Juez; e) Solicitar del Juez las órdenes de comparecencia y de cateo; f) Interponer recursos, y desistir de ellos cuando esto proceda; g) Pedir al órgano jurisdiccional la aplicación de las penas y medidas de seguridad, y h) Intervenir en todos los actos del procedimiento. Contrariamente, cuando las pruebas evidencien que no hay delito, es obligación del Ministerio Público desistir de la Acción Penal, cualquiera que sea el momento procedimental.

B) EL ORGANISMO JURISDICCIONAL.-

Como ya se expresó, el artículo 21 Constitucional, al estatuir que "la imposición de las penas es propia y exclusiva de la Autoridad Judicial", Sintetiza en forma clara el pensamiento del Constituyente en relación a la Judicatura.

(2) ISLAS, Olga y RAMÍREZ, Elpidio. Op. Cit. Pp. 33-38.

Se pretendía restituir a los Jueces toda la dignidad y respetabilidad que habían perdido a través del sistema penal inquisitivo heredado de la colonia. (3)

La respetabilidad se logra cancelándoles la facultad de perseguir los delitos y otorgándola a un órgano distinto, que, como ya se afirmó, es el Ministerio Público.

La dignidad sólo es posible cuando las funciones persecutoria y de defensa se llevan a cabo íntegramente ante la presencia del órgano jurisdiccional.

El Juez, por tanto, carece de facultades para introducir pruebas o limitar las que le sean ofrecidas por las partes, y ni siquiera esta autorizado para formular interrogatorios. Su función es exclusivamente decisoria.

Esta función se manifiesta desde la radicación del expediente, consecutiva al ejercicio de la acción penal, hasta la sentencia final en que aplica la norma penal y, en consecuencia, impone (sentencia de condena) o no impone (sentencia absolutoria) las penas y medidas de seguridad.

C) LA DEFENSA.-

La función de la defensa está encomendada por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a la Defensoría. Esta es un órgano del Estado, perteneciente al Poder Ejecutivo, y a cuya actividad consiste en reafirmar la inocencia del acusado.

(3) ISLAS, Olga y RAMIREZ, Elpidio. Op. Cit. Pp. 39-44.

El artículo 20 Constitucional, estatuye que no debe haber un procedimiento penal sin la institución de la Defensa, y que el acusado siempre debe tener un defensor a partir del momento en que le prive de la libertad; para el cumplimiento de este objetivo, consagra la Defensoría de Oficio.

De esto se sigue que la función es de carácter público, no variando esta naturaleza los casos en que el acusado nombra defensor a alguien no pertenece al cuerpo de defensores de oficio. En estos casos se trata simplemente de un derecho que el Constituyente reconoce al acusado de depositar su confianza en persona que el elija.

Al respecto, la fracción IX del artículo 20 Constitucional, dispone de una defensa adecuada, por sí, por abogado, o por persona de la confianza del acusado. Esta expresión no significa que la función a desempeñar sea privada; tampoco significa que el defensor sea particular, pues el acusado puede depositar su confianza en un defensor de oficio. Todavía más: si el acusado no quiere nombrar defensor, el Juez le nombrará uno de oficio.

En este orden de ideas, la Defensa del Acusado significa: a) Escuchar del acusado la versión del hecho que se considera delictivo; b) Conocer el contenido de todas las constancias procesales a fin de conocer bien el hecho punible y estar en posibilidad de refutar la acusación; c) Buscar las pruebas que reafirmen la inocencia del acusado o, al menos, lo favorezcan en relación a la pena, para ofrecerlas y desahogarlas ante el órgano jurisdiccional; d) Solicitar del Juez la libertad provisional, cuando proceda; e) Solicitar del Juez el auxilio para el desahogo de pruebas; f) Interponer los recursos procedentes, g) Pedir al órgano jurisdiccional la absolución, o, al menos, la pena menos desfavorable (conclusiones) y h) Estar presente el defensor en todos los actos del procedimiento.

En esta forma la función de la defensa, queda equilibrada y racionalmente desarrollada la impartición de la justicia. De este equilibrio procesal, plasmado en la Constitución, se infiere que la Defensoría de Oficio debe estar organizada en forma similar a como lo está el Ministerio Público para que el cumplimiento de la función sea una realidad y no una mera ilusión.

De lo anterior, se infiere que debe existir una igualdad jurídica entre el Ministerio Público y la Defensa, y que esta igualdad está consagrada frente al Organismo jurisdiccional y para todos los actos del procedimiento.

D) CARACTERÍSTICAS DEL PROCEDIMIENTO.-

El Constituyente de Querétaro, a través de las diversas fracciones del artículo 20 Constitucional, introdujo una serie de trascendentes innovaciones en el sistema de enjuiciamiento penal, con la finalidad de tornarlo más liberal y humano.

El artículo citado determina la "Publicidad" para todas las diligencias del Procedimiento Penal y no solo del proceso.

Así, al acusado, se le hará saber el nombre de su acusador y la naturaleza y causa de la acusación, para que pueda contestar el cargo; se le recibirán todas las pruebas que ofrezcan y, en caso necesario, se le auxiliará en el desahogo de éstas; será careado con los testigos que depongan en su contra, y, en ningún momento y por ningún motivo, podrá ser incomunicado o compelido por cualquier otro medio a declarar en su contra.

La acción penal es pública, inclusive en los delitos de querrela, y lo es porque en todos los casos le corresponde al Ministerio Público.

El Juez y todos los sujetos que intervienen en el procedimiento tienen oportunidad de conocer directamente las versiones de los declarantes, a través del propio lenguaje de éstos, sin las alteraciones que invariablemente se producen cuando se recurre a la escritura. Cuando la persona se comunica a través de la escritura, el que lee tiene frente a sí un documento, pero no a una persona impregnada del aspecto psíquico del momento; lo cual dificulta el conocimiento de la verdad.

La defensa debe actuar desde el momento en que el acusador es aprehendido.

De lo anterior se desprenden las características del procedimiento, en público, oral y contradictorio.

E) ESTRUCTURA DEL PROCEDIMIENTO PENAL.-

En cuanto a la estructura del Procedimiento Penal, este puede llevarse a cabo en una o dos instancias, indistintamente, pues, de acuerdo con el régimen representativo, no se altera la esencia de la acusatoriedad (cada función a un órgano diferente) por el hecho de organizar el Poder judicial en una o más instancias.

a) La preparación de la acción penal, corresponde exclusivamente al Ministerio Público y está constituida por los actos absolutamente indispensables para poner en movimiento el órgano jurisdiccional a través del ejercicio de la acción penal.

b) La averiguación previa tiene lugar ante el Juez, con intervención del Ministerio Público y la Defensa. Su finalidad exclusiva es averiguar si hay o no bases fácticas para abrir un proceso; por ello, su duración es

muy breve: setenta y dos horas.

c) El proceso tiene como objetivo decidir, en forma definitiva:

1) si existió o no la actividad o inactividad típicas; 2) Si esa actividad o inactividad típicas constituyen o no delito; 3) si el acusado es o no el responsable, y d) el grado de responsabilidad.

Los tres momentos procedimentales de la primera instancia son de tipo acusatorio y, por ello, nada tienen que ver con la estructura del sistema mixto, cuya primera fase es inquisitiva.

La exigencia Constitucional de estos momentos procedimentales es sólo para garantizar la racionalidad del proceso, pues no es razonable su apertura con la simple denuncia o querrela.

2.- LOS DELITOS FISCALES PREVISTOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE.

Resulta indispensable analizar la figura jurídica de la "Infracción Administrativa", para comprender las características del Delito Fiscal, en virtud de que muchas de las conductas realizadas por el sujeto del infractor son tipificadas como infracción administrativa o como delito, el mismo Código Fiscal de la Federación no establece una base para diferenciar estas conductas ni define las mismas, razón por la cual la Doctrina Mexicana (4) ha sugerido algunas diferencias que pueden servirnos de base para dilucidar esta cuestión y éstas son:

a) La Infracción es sancionada generalmente por una Autoridad Administrativa Subordinada, mientras que el Delito lo sanciona el Poder Judicial a través de sus Tribunales en forma independiente, pero la infracción

(4) URBINA Nandayapa, Arturo. Los Delitos Fiscales en México. 1ª edición, Edit. PAC, México 1994, Pp. 280.

Administrativa debe darse primero y ser detectada por la Autoridad Administrativa antes de iniciar el procedimiento penal.

b) El acto u omisión que da lugar a la Infracción viola disposiciones de carácter administrativo, por ejemplo leyes, reglamentos, circulares y el delito vulnera normas del Derecho Penal que protegen la vida, la salud, el patrimonio, etc.

Esta circunstancia, denota un factor de inseguridad jurídica que agravia a los particulares, ya que la infracción administrativa puede derivar de una violación de leyes, reglamentos, decretos, circulares, oficios y, posteriormente, dar lugar a la tipificación delictiva o delito fiscal.

c) La infracción puede ser atribuida a personas físicas y a personas morales; el delito únicamente puede ser llevado a cabo por individuos, en este sentido la dinámica del Derecho Fiscal ha llevado a rebasar la afirmación de que el delito sólo puede ser cometido por personas físicas, ya que los sujetos responsables de un delito lo pueden hacer al amparo del nombre de una persona moral, como lo establece con claridad el artículo 1o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta al señalar que: "Las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:..."; por lo que son considerados como infractores y presuntos delincuentes las personas físicas y morales a través de sus legítimos representantes.

d) Los elementos de culpabilidad, como el dolo y la culpa, no son esenciales para que la infracción administrativa exista, por el contrario, el delito requiere el elemento de culpabilidad para existir.

e) La sanción aplicable en el caso de la infracción se traduce en multas, mientras que el delito priva de la libertad, y aquí tenemos que el

elemento pecuniario se encuentra presente en ambos casos, con el agravante de la pérdida de la libertad para el presunto delincuente.

Hechas las observaciones anteriores, tenemos que las características del Delito Fiscal serian en su caso las siguientes:

a) El Delito Fiscal es sancionado por el Poder Judicial a través de sus Tribunales previa y debidamente establecidos.

b) El Delito Fiscal vulnera normas de Derecho Penal que protegen el patrimonio, la vida, la salud, el honor e inclusive la libertad.

c) El Delito Fiscal puede ser llevado a cabo tanto por personas físicas como morales, estas últimas a través de sus legítimos representantes.

d) El Delito Fiscal requiere del elemento de la culpabilidad para existir, es decir, mediante el dolo o la culpa, entendiendop por el primero, la conducta encausada a la lesión del bien tutelado, conocimiento del resultado y en el segundo, no se quiere el resultado, pero se produce por impericia, imprudencia o negligencia.

e) En el Delito Fiscal, en algunos casos, implica la privación de la libertad, sin beneficio de la libertad bajo caución, en los llamados Delitos Graves

En virtud de lo anterior, tenemos que los “Delitos Fiscales”, son aquellas conductas o actos que generan ilícitos o infracciones en sentido lato, las cuales se distinguen de las contravenciones administrativas en virtud de que aquellas establecen penas inclusive la de la privación de la

libertad, que por su naturaleza pueden imponer solo la Autoridad Judicial.

En materia fiscal, la calificación de los delitos fiscales nacerá de un acto administrativo a través, del ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales, las que en ejercicio de dichas facultades encuentran determinada conducta, que a su juicio es constitutiva de delito y de ahí nace la potestad de una Autoridad Administrativa para iniciar el ejercicio de la acción penal en contra de determinado contribuyente.

Existen tres tipos penales principales de delitos fiscales:

La defraudación fiscal y su equiparable; el contrabando y sus distintas modalidades y los diversos delitos de carácter fiscal como son los delitos de depositarios e interventores, el rompimiento de sellos o alteración de maquinas registradoras de comprobación fiscal, las visitas, los embargos o la revisión de mercancías sin mandato escrito de autoridad, el lavado de dinero etc.

Respecto del delito denominado lavado de dinero, se encontraba regulado en el artículo 115-Bis del Código Fiscal de la Federación, como un delito de naturaleza Fiscal, sin embargo, el día 19 de marzo de 1996 el Poder Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión, una iniciativa de reformas a diversas leyes en materia penal y fiscal, en el cual se incluía la derogación del artículo 115-Bis del Código Fiscal de la Federación, que fue sustituido por el artículo 400-Bis del Código Penal Federal y contenido en el capítulo II del título vigesimotercero denominado **“OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILICITA”**, publicándose en el Diario Oficial de la Federación el día 13 de mayo de 1996, fue derogado del Código Fiscal de la Federación y ya no es competencia para su investigación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino del Poder Judicial de la Federación.

No obstante lo anterior esta Secretaría, seguirá investigando este tipo delictivo hasta en tanto, no prescriban el ejercicio de la acción penal por la comisión de estos delitos, por lo que en la presente investigación se incluyo dicho delito, para su estudio, toda vez de que se encuentra actualmente vigente en el artículo 400 bis del Código Penal Federal.

Hechos los comentarios anteriores, se procederá al estudio y análisis de los Delitos Fiscales en el orden antes mencionado.

2.1. LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

El elemento fundamental para acreditar el delito fiscal de defraudación fiscal, es necesario acreditar o tener por comprobada, a juicio del Ministerio Público Federal y demostrar al juzgador, la intención de delinquir, ese es el elemento psicológico del infractor que parte de un elemento volitivo y se traduce en un resultado lesivo al interés económico del Erario Público.

Igualmente resulta como un elemento necesario para configurar la existencia de la conducta antijurídica en materia fiscal, la autodeterminación de las obligaciones por el contribuyente, es decir, que es el obligado al pago del impuesto quien determina y hace líquida la obligación a su cargo, y proporciona a la Autoridad Fiscal los elementos necesarios que permiten llegar a la determinación del cumplimiento total de dichas obligaciones y la expresión en cantidad líquida que debe cubrirse en favor del Fisco Federal, cantidad numérica a pagar que expresamente ha nacido en ley y personalizado el mismo contribuyente, al colocarse en la situación que ha dado lugar al nacimiento de la obligación fiscal.

Es la Autoridad Fiscal quien tiene las facultades, expresamente en la ley, también, quien tiene el derecho a su cargo, o la facultad

para verificar la exactitud y veracidad de lo manifestado por el contribuyente, y en el caso de encontrar una o varias discrepancias entre la situación real de las actividades económicas de ese contribuyente y lo que éste ha manifestado como verídica, al ejercer el ente de gobierno este Derecho Público, es el momento en que se manifiesta la potestad de la Administración Pública al ejercer la facultad represiva, ejemplificada en contra de la conducta ilícita del contribuyente, para así inspirar en los demás un cumplimiento más exacto de la ley.

El engaño, tiene determinadas características entre las que destaca una conducta activa en materia fiscal, circunscrita a específicas formas de actuación del infractor, como la conducta típica para que se dé la plena existencia del dolo y, más aún, el uso de maquinaciones o engaños. Todo esto describe lo que ha sido expresado por la Sala Auxiliar y la Sala Administrativa de la H. Suprema Corte de justicia de la Nación, las cuales han sostenido reiteradamente que solamente se configura una omisión dolosa, con el propósito de defraudar al fisco, con las conductas siguientes:

a) Omitiendo el pago de una prestación fiscal, como consecuencia de las omisiones, inexactitudes, simulaciones o falsificaciones a que se referían las fracciones anteriores del artículo 228 del Código Fiscal de la Federación, tales como alterar, raspar, tachar cualquier anotación, asiento o constancia hechas en los libros de contabilidad, haciendo constar en ellos cuentas, nombres, cantidades o datos falsos; no llevar libros de contabilidad requeridos por las leyes fiscales o llevar doble juego de libros, destruir o inutilizar los libros para evitar la inspección fiscal, o no practicar los inventarías o balances obligatorios.

b) Se establece de manera inequívoca y expresa que para la configuración del delito de defraudación fiscal se haga uso de engaños y maquinaciones, es decir, la manifestación de la licitud en la conducta que se

traduzca en el resultado lesivo al patrimonio del Erario Público, pero la cuantificación del daño es un elemento tanto subjetivo como objetivo. Es subjetivo ya que parte de una persona infractora de la conducta que será sujeta de la relación impositiva en forma directa, pues la relación fiscal se da únicamente entre el sujeto activo que siempre será un órgano del Estado el que estará encargado de recaudar el tributo y el sujeto pasivo, la persona física o moral a cuyo cargo corre la obligación establecida en ley de efectuar el pago del tributo, generalmente en dinero.

Los elementos necesarios para configurar el cuerpo del delito de esta clase de delitos fiscales son: Que el sujeto realice dos o más actos; que esos actos consistan en el uso de engaños o aprovechamiento de errores; que se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución; que la realización de esos actos, tengan como único propósito el de obtener un beneficio indebido y que ese beneficio indebido implique un perjuicio al Fisco Federal.

Actualmente el delito de Defraudación Fiscal se sanciona con las penas siguientes: Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no excede de \$ 500. 000. 00, con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado excede de \$ 500. 000. 00, pero no de \$ 750. 000. 00 y con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$ 750. 000. 00, respectivamente, asimismo cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defrauda, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Se mantiene la sanción si el monto de lo defraudado no puede definirse, pero cabe expresar que la cuantificación es necesaria en lo que respecta a los derechos que tiene el inculcado en materia del beneficio de libertad bajo caución, ya que en caso de resultar la sentencia condenatoria, los beneficios de conmutación de la pena por otras medidas de seguridad como son la

semilibertad o el trabajo en favor de la comunidad no se aplicarían en estos casos, sino que el sentenciado tendría que recluirse necesariamente en prisión o en un centro de readaptación social por un lapso determinado a criterio del juzgador de la causa.

Así, el artículo 90 del Código Penal Federal establece como beneficio de pena privativa de libertad por condena condicional, es decir, fuera de prisión el que la pena no exceda de cuatro años, por lo que si el delito de defraudación fiscal establece como mínima la pena de cuatro y medio años de prisión, este beneficio no podrá ser gozado por el contribuyente sentenciado por lo que deberá recluirse en prisión al menos tres años.

Esta clase de Delito Fiscal se encuentra previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone :

ARTICULO 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de algunas contribuciones a que se refiere el párrafo anterior , comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales. El delito de defraudación fiscal se sancionará con las personas siguientes:

I.- Con prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de \$500,000.00.

II.- Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$500,000.00, pero no de \$750,000.00.

III.- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de 4 750, 000. 00.

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

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este código, serán calificados cuando se originen por:

a) Usar documentos falsos.

b) Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen , siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d) No llevar los sistemas o registros contables a que se este obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos

sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentara en una mitad.

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

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomara en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trata de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

2.1.1. LA DEFRAUDACIÓN FISCAL CALIFICADA.

El artículo 108, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación determina que: "El delito de defraudación fiscal será calificado cuando ésta se origine por: Usar documentos falsos, Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos, Manifestar datos falsos para obtener de la Autoridad Fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan, Asentar datos falsos en los sistemas o en los registros contables que se está obligado a llevar conforme a las disposiciones fiscales y la pena que corresponda se aumentará en una mitad".

Continua estableciendo dicho precepto legal que "no se formulará querrela si quien hubiera omitido el pago total o parcial de alguna contribución, omitido el pago provisional de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la Autoridad Fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales".

Por ultimo, dicho precepto legal dispone que “se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales”.

Analizando las fracciones antes mencionadas y derivadas del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, encontramos que:

El inciso **a)** agrava o califica el delito cuando se utilicen documentos falsos, debemos entender la falsedad como la distorsión de la realidad, el uso de documentos falsos implica el conocimiento delictivo, por así decirlo, del evasor fiscal que por este medio trata de reducir la base gravable a su mínima expresión o nulificarla de manera absoluta para no pagar contribución alguna.

El uso de documentos falsos debe significar que el contribuyente utilice documentos de empresas que no existen, sin registro federal de contribuyentes o que utilice dos ó más claves, la forma más significativa de conocer el uso de documentos falsos es cuando las autoridades fiscales compulsan a las empresas, es decir, solicitan al contribuyente que en forma aparente vendió alguna mercancía para conocer con exactitud el monto de la operación, en este momento, en muchas ocasiones, la Autoridad Fiscal descubre que la empresa que en forma aparente vendió al contribuyente visitado no existe, es más, el domicilio fiscal pertenece a otra empresa o nunca existió.

En el inciso **b)** se menciona que se requieren dos elementos para tipificar el delito calificado, que las disposiciones fiscales establezcan, la obligación de expedir comprobantes fiscales y que el contribuyente no los haya expedido, en este sentido, incluso las máquinas registradoras de comprobación

fiscal que no se utilicen pueden ser el instrumento de la comisión del delito calificado.

La clave del delito será que el contribuyente omita expedir en forma reiterada los mencionados comprobantes.

El inciso c) contempla dos actos relacionados entre sí para la comisión del delito calificado, la manifestación de datos falsos y que con éstos se obtenga la devolución de contribuciones a las que no se tenga derecho o no le correspondan. El primer acto del contribuyente será la manifestación de los datos falsos, es decir, ajenos a la realidad y basado en dichos datos falsos se obtenga la devolución de una contribución a la que no tuviera derecho, situación que es muy común, sobre todo con el pedimento de devolución del impuesto al valor agregado.

Los dos últimos párrafos del artículo en comento se refieren a que no existe querrela si el contribuyente entera espontáneamente: El pago de la contribución, el pago provisional de la contribución, o el beneficio indebido obtenido en términos de este artículo. Pero sin que el requerimiento, orden de visita o cualquiera otra gestión notificada por la autoridad para la debida comprobación de las disposiciones fiscales.

En el último párrafo se especifica que se toma en consideración para la aplicación de sanciones el monto de las contribuciones defraudadas, aquí ya no tenemos la posible comisión del delito, sino la calificativa de que sí existe defraudación, y es la autoridad administrativa la que determina esta situación al expresar "se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas", debe ser la Autoridad Judicial la que determine al emitir la sentencia respectiva, mediante la cual se determine que realmente existe defraudación, no desde el momento de inicio de dicho procedimiento

La inclusión de la "calificativa" en los delitos fiscales expone, el deseo de la autoridad de castigar con mayor rigor a los evasores fiscales, incluyendo las agravantes en determinadas conductas ilícitas y esta calificativa se traducirá en la sanción privativa de libertad sin derecho a libertad bajo caución o sustitutivo de libertad en caso de que el contribuyente resulte afectado con una sentencia condenatoria.

2.1.2. LA DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA

La defraudación fiscal equiparada constituye una conducta delictiva diversa de la defraudación fiscal, las hipótesis descritas en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación son conductas delictivas autónomas y por tanto debe ubicarse en la pluralidad de conductas y la pluralidad de resultados para poder decidir cuál es la unidad de propósitos y la unidad o pluralidad de resultados reducidos y así tenemos como **CONDUCTAS DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA** las siguientes:

a) Consignación de ingresos menores a los realmente declarados, de deducciones falsas e ingresos acumulables.

b) Erogaciones superiores hechas por una persona física sin comprobar el origen de la discrepancia.

El artículo 109, fracción I, in fine del Código Fiscal de la Federación, establece:

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.

Es decir, se sancionan penalmente las discrepancias producidas por las personas físicas que se dediquen a las actividades siguientes:

1) Que perciba ingresos por **DIVIDENDOS**, esto es, todo accionista, persona física, miembro de una persona moral, que se haya beneficiado con un reparto de utilidades de dicha persona moral.

2) Que reciban ingresos por **HONORARIOS**, es decir, la persona física que preste un servicio personal independiente, o la actividad de la persona que ostentando un título profesional o técnico que lo faculta para el ejercicio de una ciencia o un arte en forma libre, la ejecuta en beneficio de un tercero bajo su dirección por una prestación remunerada, bajo propias normas de conducta y de acuerdo a planteamientos propios.

3) O esté dedicado a **ACTIVIDADES EMPRESARIALES**: Las actividades empresariales las define el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación como aquellas que realicen las personas entre las que se ubican las actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca, silvícolas.

Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades señaladas en los puntos anteriores, del artículo 109, fracción I del Código Fiscal de la Federación de las diez del capítulo correspondiente de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **son sujetos de la posible comisión del delito de asimilación a la defraudación fiscal**, sin considerar para tales efectos a las personas físicas que se dediquen o tengan ingresos provenientes de otras actividades, por lo que consideramos que esta disposición legal es una ley privativa, ya que se ubica en su comisión y sanción sólo a tres rubros de personas físicas. Por esta razón, ésta es una ley privativa, no importa que se llegue a aducir que la generalidad es para quienes se coloquen dentro del supuesto que marca la ley, la privacidad legislativa señala al infractor, a quien percibe ingresos como

persona física, excluyendo a otras personas físicas, que se dediquen a otras actividades, pero que están en la igualdad legal a los que sí son sancionados. (5)

El delito en comento se refiere a las personas físicas que hayan obtenido más gastos que ingresos en un ejercicio fiscal . Lo que se califica como delito la forma de comprobar la discrepancia entre gastos e ingresos se remite a lo que señala la fracción I del artículo 75 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece:

Cuando una persona física realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiera declarado ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

I. Comprobarán el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y darán a conocer a éste el resultado de dicha comprobación.

II. El contribuyente en plazo de 15 días informara por escrito a la autoridad fiscal las razones que tuviera para inconformarse o el origen que explique la discrepancia y ofrecerá las pruebas que estimare convenientes, las que acompañara con su escrito o rendirá a mas tardar dentro de los veinte días siguientes. En ningún caso los plazos para presentar el escrito y las pruebas señaladas excederán en su conjunto de treinta y cinco días.

III. Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia , esta se estimara ingreso de los señalados en el Capitulo X de este titulo en el año de que se trate y se formulara la liquidación respectiva .

Cuando el contribuyente no presente declaración anual estando obligado a ello, se aplicara este precepto como si la hubiera presentado sin ingresos.

De lo anterior se desprende que la Autoridad Fiscal, le dará al contribuyente los plazos necesarios y las oportunidades suficientes para que éste explique a satisfacción de la Autoridad Fiscal el origen y la razón de la diferencia entre lo que gastó y lo que ganó en un año fiscal, y de no hacerlo corre el riesgo de que su conducta sea considerada delictiva, con las consecuencias que lleva consigo.

c) Omisión de entero de contribuciones retenidas o recaudadas.

(5) URBINA, Arturo de Jesús, Los Delitos Fiscales en México, De. Pac S.A. de C.V. 1994, pag 134-135.

d) Beneficio ilícito de un derecho o estímulo fiscal

e) Realización de actos indebidos para defraudar al Fisco Federal.

Esta ha sido la norma que prevé la “**PLANEACIÓN FISCAL**”, es decir, la planeación empresarial tendiente a soportar una menor carga fiscal por el contribuyente. El artículo 109 fracción IV tipifica como delito el cometido por quien:

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

f) omitir presentar la declaración de un ejercicio.

Para la integración de la presente conducta delictiva se requiere de la existencia de una serie de requisitos. Estos son:

1) Que se cometa por omisión, es decir, la no presentación de la declaración a cargo del sujeto responsable, sea, este en forma directa o subsidiaria.

2) La omisión en la presentación de esta declaración debe circunscribirse al término de doce meses, plazo que debe contarse a partir del día del vencimiento del plazo legal en que debió haberse dado cumplimiento a la disposición.

3) La declaración debe referirse a un ejercicio, es decir, debe corresponder al año del calendario de las obligaciones fiscales del contribuyente. La omisión de la declaración que constituye el delito no se refiere a declaraciones de pagos provisionales, declaraciones complementarias, avisos y otras

declaraciones por medio de documentos no anuales

4) La presentación de la declaración del ejercicio debe ser exigida en forma expresa por la ley, ya que existen casos excepcionales en que no se debe calcular el impuesto anual y por consiguiente la no presentación de la declaración del ejercicio, o bien cuando corresponde hacer la declaración a los responsables solidarios, y

5) Que haya existido contribución a pagar y esta no se haya efectúa causándose el beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal. Debe existir el elemento de daño pecuniario, alcanzar el beneficio indebido que tipifica al fraude genérico, para configurar la comisión de este delito.

Al encontrarse tan estrictamente tipificada la conducta delictuosa en este apartado, deber existir la adecuación de todos y cada uno de sus elementos para que se configure el delito y se de la probable responsabilidad del indiciado, ya que de faltar alguno de estos elementos se configurar la atipicidad en la conducta, sin que se constituya la existencia del delito.

Por ultimo dicho precepto legal, dispone que no se formulara querrela si quien encontrándose en los supuestos, antes analizados, 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.

Las figuras descritas en estas cinco fracciones del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, que asimila algunos comportamientos a la defraudación fiscal, deben llevar consigo la intención delictuosa para configurar

el delito, es decir, debe existir el engaño tendiente a producir en la Autoridad Fiscal el error, producto de la mala fé o del doló para causar una merma al Erario Federal, un perjuicio al Fisco Federal, y de no existir la intención de causar un daño patrimonial, no se tipificar a el delito.

2.2. DELITOS RELACIONADOS CON EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

El Registro Federal de Contribuyentes (RFC) es el mecanismo por medio del cual la administración hacendaría ejerce las funciones de vigilancia y cumplimiento de los sujetos obligados, los cuales son inscritos en el padrón de estos contribuyentes.

En efecto, el Registro Federal de Contribuyentes es un instrumento creado legalmente para efectos de control de los contribuyentes por parte de la Autoridad Fiscal. Para ello, el legislador restringe la voluntad del contribuyente obligándolo a solicitar su inscripción en dicho registro y a presentar oportunamente avisos que permitan a la Autoridad Fiscal mantener actualizado ese registro para que su consulta sea confiable.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, dispone que "deben inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes las personas morales o las personas físicas que tengan que presentar declaraciones periódicas o que por ley deban expedir comprobantes fiscales por las operaciones que realicen, proporcionando la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal".

Los datos que deben manifestarse ante la Autoridad Fiscal son:

Clave del Registro Federal de Contribuyentes; que debe tener toda persona inscrita, formada por las iniciales de los apellidos y nombre, fecha de nacimiento o fecha de constitución de la sociedad y clave del registro informática (Homoclave), esta clave debe ser citada en todo documento que se presente ante las Autoridades Fiscales y jurisdiccionales, cuando la Secretaría Hacienda y Crédito Público sea parte en juicios.

Dentro de este apartado se analizarán de manera ordenada las cinco fracciones previstas en el artículo 110 del Código Fiscal de la Federación:

2.2.1. OMISIÓN DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Artículo 110 del Código Fiscal de la Federación:

Se impondrá una 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 de que este no lo haga.

El cuerpo del delito se configura por la omisión de solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes por más de un año de calendario a partir de la fecha en que se debió hacer dicha solicitud.

El resultado de tal conducta se traduce en que la Autoridad Administrativa no puede ejercer sus facultades de comprobación al verificar el oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales del infractor, así se tipifica esta conducta. La falta de registro es materia de otro delito, y así debe manifestarse por la Autoridad Fiscal en las querrelas correspondientes.

La excepción es la de aquel que está obligado a presentar solicitud por cuenta de un tercero y no lo haga; en este caso, el responsable será la persona obligada a presentar la solicitud de inscripción, este es el típico caso del

patrón que debe retener impuestos a sus trabajadores. Se presume una conducta ilícita por tal omisión, esta es la defraudación fiscal equiparable

2.2.2. FALTA DE INFORMES O FALSEDAD EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Artículo 110 del Código Fiscal de la Federación:

Se impondrá una sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:
II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.

Otra conducta típica de omisión es no rendir informes en los plazos que la Autoridad Fiscal determina. Esta figura adolece de una falla de técnica legislativa, ya que no se determina en que tiempo a partir de la omisión de informes se tipifica el delito. Ya se encuentra prevista esta conducta en el artículo 79 del Código Fiscal de la Federación, pero como infracción de carácter administrativo, y se deduce que a partir del día siguiente al en que la persona estaba obligada a presentar su declaración y no cumple con la disposición, comete bien sea una infracción administrativa o bien un delito fiscal.

El artículo 58, fracción VIII, y el artículo 10, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecen el plazo en que debe presentarse la declaración del ejercicio y es de tres meses siguientes a la fecha en que este termine. El pago provisional de las personas físicas y morales debe hacerse, de conformidad con el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que le corresponda el pago, no hacerlo significa incurrir en la infracción del artículo 110 fracción II del Código Fiscal de la Federación

2.2.3. USO DE MAS DE UNA CLAVE EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

El artículo 110 del Código Fiscal de la Federación dice que:

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

III. Use intencionalmente mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes

La conducta típica antijurídica que especifica este delito es el dolo demostrado por el contribuyente al usar mas de una clave en el Registro Federal de Contribuyentes, ya que se presume que la intención no puede ser otra que defraudar al Fisco mediante el uso de dos o mas claves.

Si usa mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes, con el objeto de defraudar al Fisco Federal el contribuyente, estará cometiendo dos delitos autónomos en si mismos, uno, el uso de mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes, la cual es una conducta configurada como delictiva, ya que esto puede dar como resultado una posible defraudación fiscal. En este caso habrá un concurso de delitos, sancionados con las reglas aplicables a esta figura delictiva.

Los delitos acumulados son objeto de sentencia única, pero debe tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 18 del Código Penal Federal, que especifica:

Artículo 18.- Existe concurso ideal cuando con una sola conducta se cometen varios delitos. Existe concurso real cuando con pluralidad de conductas se cometen varios delitos.

Situación esta ultima que se daría de usar mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes, ya que se supondría un fin delictivo, y a la Autoridad Fiscal le corresponde ahondar en la investigación de este contribuyente

La conducta anterior supondría el uso de una doble contabilidad, doble domicilio fiscal, en suma, un doble registro de actividades, con lo que la conducta es típica y engañosa, por lo que puede querrellarse por este solo delito, independientemente que otras actividades encuadren en actos

tipificados como delictivos.

El uso de dos o mas claves del Registro Federal de Contribuyentes permitiría a cualquier contribuyente el uso de doble o triple facturación, el manejo de varias cuentas bancarias con el indudable propósito de defraudar al Fisco Federal.

Por lo que es de lógica suponer mediante presunción legal que además del delito autónomo en si mismo del delito primario, la posible comisión de varios delitos mas, al amparo del uso de dos o mas claves del registro mencionado.

2.2.4. CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL SIN LA DEBIDA NOTIFICACIÓN AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

El artículo 110 del Código Fiscal de la Federación dice que:

Se impondrá una sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:
V. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes; después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieren realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido un año contando a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.

Artículo 10.- Se considera domicilio fiscal:

La figura delictiva se tipifica en el momento en que el contribuyente cambia su domicilio fiscal sin dar el correspondiente aviso, o bien cuando recibe el aviso de una visita de la autoridad fiscal y antes del plazo de un año contado a partir de la fecha en que recibe este aviso desocupa el lugar de residencia de sus negocios. Se presume la mala fe y el dolo del contribuyente al desocupar el domicilio fiscal sin dar a la Autoridad Fiscal la oportunidad de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Asimismo, se configura el cuerpo del delito si la autoridad fiscal determina un crédito fiscal a cargo de un contribuyente y ,este cambia de domicilio fiscal sin garantizar dicho crédito o lo haya pagado o haya quedado sin efectos dicha determinación. La conducta delictiva que se tipifica en este caso es en primer lugar por el cambio de domicilio sin presentar el aviso a que se este obligado, la determinación del crédito que haya quedado sin garantía, sin pago o sin efecto, tipifica otro delito motivo del seguimiento de otra causa penal, o bien de otro punto resolutivo al dictar sentencia, si fue presentada la querella por la comisión de este delito junto con otros cometidos por el infractor.

El contribuyente puede autodeterminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y a la Autoridad Fiscal le corresponde el papel de verificar lo manifestado por el que puede autocorregirse en caso de existir diferencia de criterio en dicho cumplimiento. La Autoridad Fiscal da al contribuyente la oportunidad de autocorrección antes de presentar la querella, una vez iniciando, el procedimiento de verificación ya no opera esta facilidad, si se descubren discrepancias entre lo manifestado y las operaciones reales contables del contribuyente , proceden las sanciones administrativas o, en su caso, las sanciones judiciales por vía penal.

La figura delictiva prevista en esta ultima fracción no llega a conformarse si el contribuyente conserva algún otro establecimiento en el cual pueda ser localizado por la Autoridad Fiscal, aun cuando cierra alguno de ellos y no de el aviso correspondiente al Registro Federal de Contribuyentes, lo que importa que el contribuyente pueda ser localizado en el momento en que se le requiera.

2.3. DIVERSOS DELITOS DE NATURALEZA FISCAL.

La mayoría de estos delitos llamados “**fiscales**” participan de la naturaleza de las infracciones administrativas, pero por la gravedad en la conducta del infractor, la autoridad fiscal determino considerar estas infracciones en la categoría de delitos.

Estas sanciones no son penadas severamente, ya que la penalidad va de tres meses a tres años de prisión, operando nuevamente las reglas del concurso de delitos, en el caso de ser querrellado por la presunta comisión de varios ilícitos fiscales.

Para estudiar estos diversos delitos podemos hacer la siguiente división:

a) Delitos relacionados con la contabilidad y la presentación de declaraciones. b) Delitos de abuso de confianza por depositarios e interventores. c) Delitos de alteración o destrucción de sellos oficiales. d) Delito de abuso de autoridad. e) Delito de robo en recinto oficial. f) Delitos relacionados con operaciones financieras realizadas con recursos ilícitos (lavado de dinero).

2.3.1. DELITOS COMETIDOS POR MEDIO DE SISTEMAS CONTABLES.

Artículo 111 del Código Fiscal de la Federación, dispone. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

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

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación determina las reglas que deben seguir las personas obligadas a llevar la contabilidad de la empresa o persona física a efecto de dar a la autoridad fiscal una mayor facilidad de verificar el oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales. Estas reglas

son:

a) Llevar los sistemas y registros contables determinados en el artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación cumpliendo una serie de requisitos mínimos de esta contabilidad, como son:

1) Identificación de cada operación, acto o actividad y sus características relacionándola con documentación comprobatoria; de tal forma que aquellos pueden identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley.

2) Identificación de cada inversión, relacionándola con documentación comprobatoria; de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuar la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.

3) Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den las cifras finales de las cuentas;

4) Formular los estados de posición financiera;

5) Relacionar estados de posición financiera anteriores con las cuentas de cada operación;

6) Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y asentarlos correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios;

7) Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones

que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales.

8) Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales.

9) Utilicen, en su caso, las maquinas registradoras de comprobación fiscal a que hace mención el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

b) Asentar en forma analítica y dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se hicieron las actividades respectivas.

c) Llevar la contabilidad en el domicilio fiscal.

Las operaciones fiscales son las tendientes al estricto cumplimiento de la presentación de declaraciones, formas de pago por impuestos recaudados o retenidos, deducciones hechas, la forma en que se determinó la existencia del impuesto a pagar o declaración a favor o en ceros, y la obligación de conservar la documentación comprobatoria por un plazo de diez años a partir de la fecha en que se realizó la operación o el trámite ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, a igual que la conservación de los avisos que cambien la situación fiscal del contribuyente y relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes, en los plazos y términos que fije la ley.

La tipificación del presente ilícito se configura con una acción, la de registrar en dos o más libros o sistemas de contabilidad operaciones contables, fiscales y/o sociales con diferentes contenidos, aquí no importa que esta documentación se haya presentado ante las autoridades fiscales o no, el resultado típico se configura con la acción, descubierta de parte del contribuyente, de llevar una doble, triple o más contabilidad.

En efecto en los libros de contabilidad se registran las operaciones efectuadas, mediante los cuales se conoce la situación de una negociación. El registro de las operaciones tiene que ser veraz, pues la falsedad al respecto acarrea forzosamente una visión inexacta de la situación económica del negocio; pero muchas veces, para ocultar ese estado, debido a que denota fuertes cantidades gravables, se lleva otra contabilidad en la cual no se registran asientos reales y, por tanto, no se revela el verdadero estado de la negociación, disminuyéndose el monto de las cantidades gravables.

Esta doble contabilidad es la castigada por la ley, pues ella, como ya se indicó, no puede tener otra finalidad que la omisión del pago de los impuestos. La falsedad de uno de los libros se revela claramente en el hecho de que para una misma contabilidad los libros registren asientos diferentes, debiendo considerarse que si cada asiento consigna una operación, no puede haber más que un resultado; la pluralidad de asientos diferentes indica inconclusamente la falsedad. Así tenemos que los elementos del fraude son:

a) Llevar dos o más juegos de libros para una misma contabilidad. Estos juegos pueden ser autorizados o no, como lo señala la misma ley, y b) Que en cada uno de esos juegos de libros se registren diferentes asientos.

No obstante lo anterior, cabe destacar que, si registran respecto de las mismas operaciones asientos idénticos, no existe falsedad y, por ende, no hay fraude al Fisco. Este delito es independiente de cualquier otro que se llegue a configurar, ya que el resultado típico es que el contribuyente lleve una doble contabilidad, además esta situación puede presentarse como la configurativa del dolo o mala fe en la comisión de otro delito, la defraudación fiscal, cuyo resultado delictivo será distinto a dicho delito en comento.

2.3.2. DELITO COMETIDO POR LA DESTRUCCIÓN DE LIBROS.

"Artículo 111. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

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.

La forma de tipificar el ilícito antes descrito, inicia cuando el contribuyente actúe dolosamente y sea él mismo o por interpósita persona quien altere, oculte o destruya total o parcialmente los sistemas y los registros contables, al igual que la documentación respectiva que debe conservar, mantener y registrar en términos y condiciones que disponen las leyes fiscales. Este delito es autónomo de cualquier otro que se presente, el resultado final es la inutilización total o parcial de los registros o sistemas contables, que impida la verificación por parte de las Autoridades Fiscales.

El dolo es fácil de demostrar, ya que se prevé en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación el supuesto de que sean inutilizados, perdidos o robados los libros o sistemas de contabilidad. Así tenemos que en el artículo 33 del citado ordenamiento jurídico, señala las situaciones que configuran la tipicidad de esta figura delictiva, el cual a la letra dispone:

Artículo 33.- Cuando los libros o demás registros de contabilidad del contribuyente se inutilicen parcialmente, los mismos deberán conservarse hasta en tanto no se extingan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, respecto de las operaciones, actos o actividades consignados en dichos libros o registros y deberán reponerse los asientos ilegibles del último ejercicio pudiendo realizarlos por concentración. Tratándose de destrucción o inutilización total, pérdida o robo de libros, registros o colecciones de hojas foliadas, el contribuyente deberá acentar en los nuevos libros o en los registros de contabilidad de que se trate, los asientos relativos al ejercicio en el que sucedió la inutilización, destrucción, pérdida o robo, pudiéndose realizar por concentración. En las situaciones a que se refieren los párrafos anteriores, el contribuyente deberá conservar en su caso, el documento público en el que consten los hechos ocurridos, hasta en tanto no se extingan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Una vez obtenido el documento público en que consten los hechos por los cuales se perdieron los registros o sistemas contables que no es otra cosa que la denuncia penal ante el Ministerio Público respectivo, se debe exhibir dicho documento público ante la Autoridad Fiscal correspondiente, conjuntamente con los nuevos libros u hojas, para ser sellados previamente a la utilización por parte de los contribuyentes, con lo cual se evita configurar el cuerpo del delito. En ella se prevé la actividad a que recurren muchas veces los contribuyentes para eludir el pago del impuesto. Los elementos son los siguientes:

a) Destrucción o semidestrucción de los libros de contabilidad. Por destrucción debe entenderse el perjudicar la entidad, haciéndola inservible para los fines a que fue destinada, y por semidestrucción el perjudicar esa entidad dejando servibles partes de la misma;

b) Que la destrucción o semidestrucción provoquen la ilegibilidad de los libros de contabilidad. Analizando con detenimiento este elemento, se llega a la conclusión de que dada la connotación de destrucción y semidestrucción, solamente en la segunda rige la calificación de que quede en estado de ilegibilidad, aunque con la semidestrucción quedan partes servibles, dejan sin inteligencia el estado contable; así pues, propiamente no es la ilegibilidad, sino la falta de comprensión de lo que queda de la semidestrucción, pues la destrucción, que separa las partes del todo, deja siempre ilegibles los libros de contabilidad.

c) Que la destrucción o semidestrucción se haga voluntariamente. En este caso, se señala un dolo específico que exige para la integración del tipo penal del delito la intención (acción u omisión voluntaria). El accidente nunca puede ser objeto en este delito ni en ningún otro, de prevención penal, porque la misma calidad accidental impide la presencia del elemento

interno necesario para la consumación del delito.

2.3.3. DETERMINACIÓN DE PERDIDAS CON FALSEDAD.

Artículo 111 del código Fiscal de la Federación dispone:

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

IV. Determine pérdidas con falsedad."

Éste es un elemento que configura la comisión de otro delito, la defraudación fiscal, ya que la determinación por parte del contribuyente de pérdidas fiscales en su favor configura un elemento de esa figura delictiva, el resultado es la obtención de un beneficio indebido, la falsedad es usar el engaño para obtener determinados fines, el resultado típico, que es el lucro indebido. La falsedad es un elemento que se distingue por el uso de la mentira, la destealtad, la traición, la mutación de la verdad que llega a dañar el bien jurídico protegido, que es la fe pública.

Esta desvirtuación hecha maliciosamente en perjuicio del Fisco Federal configura uno de los medios comisivos para obtener el resultado típico, por lo que, esta conducta no puede ser única y tipificada como delito autónomo, será agravante en la comisión de otro delito, conducta que deberá ser determinante para que el juzgador la sancione más severamente, éste es un ejemplo de una pluralidad de conductas y unidad de resultado.

2.3.4. OMISIÓN DE DECLARACIONES INFORMATIVAS DE INVERSIONES EN PARAISOS FISCALES.

Como una derivación de las medidas tendentes a cambiar el lavado de dinero producto de actividades ilícitas, y para abatir la fuga de capitales, así como la defraudación fiscal se adiciono la fracción siguiente:

Artículo 111 del Código Fiscal de la Federación:

V. Sea responsable de omitir la presentación por más de 3 meses, de la declaración informativa de las inversiones que hubiere realizado o mantenga en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refiere los artículos 58, fracción XIII, 72, FRACCIÓN VII Y 74-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Esta fracción V se refiere a la omisión de declaraciones informativas, aquí no existe omisión en pago de alguna contribución, si no que simplemente el omitir presentar la declaración informativa de inversiones realizadas o mantenidas en jurisdicciones de baja imposición fiscal en los llamados "paraísos fiscales".

Estos "paraísos fiscales", son Estados Soberanos, cuyo atractivo es el nulo o bajo cobro de contribuciones, características que hace interesantes a estos lugares, para evadir, de alguna forma, el pago de contribuciones.

En suma, el cuerpo del delito de esta figura delictiva se compone por la omisión de la presentación por más de tres meses de la declaración informativa de inversiones que se hubieren realizado en las jurisdicciones de baja imposición fiscal o paraísos fiscales, dichas declaraciones informativas deberán de presentarse en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas. Si el contribuyente omite para el mes de junio la presentación de estas inversiones, habrá incurrido en el delito de referencia

Dicha disposición legal indica que el contribuyente deberá acompañar a la declaración informativa los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro o, en su caso, la documentación necesaria para comprobar las inversiones. La documentación será específica mediante las reglas de carácter general que publique la Secretaria de Hacienda y Crédito Público. Al igual que la mayoría de los artículos que componen el capítulo correspondiente a los delitos fiscales del Código Fiscal de la Federación, existe el

cumplimiento espontaneo.

2.3.5. DELITOS DE DEPOSITARIOS E INTERVENTORES POR ABUSO DE CONFIANZA.

Así, la figura del Depositario o Interventor la podemos entender en materia fiscal como la persona tercera ajena al procedimiento administrativo, que tiene a su cargo la custodia de bienes muebles o inmuebles, designada por la Autoridad Fiscal, a efecto, de mantener en buen estado y conservación los bienes designados para garantizar el interés del Fisco Federal, en los casos en que debe hacerse este nombramiento.

El abuso de confianza es un delito en contra del patrimonio de las personas. El Código Penal Federal dispone que hay abuso de confianza cuando una persona, con perjuicio de un tercero, dispone para sí o para otro de una cantidad de dinero, de un documento o de cualquier otra cosa ajena mueble, de la cual se le ha transmitido la tenencia, pero no la propiedad . Para configurar los elementos del delito se requiere que:

1) El depositario o interventor sea nombrado expresamente por la Autoridad Fiscal en los casos en que se esté obligados efectuar dicho nombramiento; 2) Deben configurarse los elementos del delito de abuso de confianza, es decir, debe existir una disposición para sí o para otra persona del bien depositado, de sus productos o de las garantías de cualquier crédito fiscal y; 3) Debe existir un nexo causal o relación en los hechos anteriores y el resultado final; que se dé el perjuicio en contra del Fisco Federal, y sea determinado en cantidad líquida.

El depositario que oculte los bienes está cometiendo un delito por acción, la ocupación de los bienes que le han sido confiados a su custodia por medio de engaños tendientes a defraudar al fisco mediante una

acción que esconde, oculta, impide que sea vista una cosa, disfraza la verdad con el propósito de causar un daño merma en el Erario Público.

El no poner los bienes que le confiaron a disposición de la *Autoridad Fiscal* cuando ésta lo requiere representa, así mismo una conducta engañosa, dolosa, típica ya que se supone que el infractor hizo uso para sí, sin causa ni derecho, de bienes que no pertenecían.

Así tenemos que el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación dispone:

Artículo 112 del Código Fiscal de la Federación:

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$35,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.

2.3.6. DELITOS DE ALTERACIÓN O DESTRUCCIÓN DE SELLOS FISCALES.

El artículo 113 del Código Fiscal de la Federación dispone:

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al que dolosamente:

I. Altere o destruya los Aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

II. altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja en las oficinas recaudadoras, o al que tenga en su poder marbetes o precintos sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin haber estado autorizado para ello.

III. Reproduzca o imprima los comprobantes impresos a que se refiere el artículo 29 de este Código, sin estar autorizado por la Secretana de Hacienda y Crédito Público, para imprimir comprobantes fiscales, o cuando estando autorizado para ello, no se cuente con la orden de expedición correspondiente.

En este delito se alcanza el beneficio de la libertad, siempre y cuando se haya cometido únicamente esta figura delictiva, que implica los elementos de la intencionalidad y punibilidad, al requerirse la conducta dolosa del agente infractor, conducta que debe recaer sobre los agentes externos representados sobre cualquier aparato de control, sellos o marcas que tengan carácter oficial y hayan sido colocados por la autoridad fiscal para fines y efectos de naturaleza fiscal.

Se puede identificar el agente externo visible el colocado por la autoridad fiscal en forma de etiqueta a fin de asegurar la legitimidad y control sobre ciertos documentos, papeles, archivos, productos, etc., con el propósito de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Este elemento configura el tipo penal del delito, que se forma de igual manera por la acción del contribuyente para si o interpósita persona que impida que se logre el propósito de control necesario para el que fueron colocados estos elementos de verificación.

2.3.7. DELITOS DE ABUSO DE AUTORIDAD.

El artículo 114 del Código Fiscal de la Federación dispone que:

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión a los servidores Públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales.

El Código Penal Federal determina que la calidad de servidor público la posee toda persona que desempeña un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal Centralizada o la del

Distrito Federal, Organismos Descentralizados, Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, Organizaciones y Sociedades asimiladas a éstas, o que maneje recursos económicos federales.

En cuanto a la sanción por este delito especial tiene el carácter de ser más benéfica que al infractor que no sea servidor público, ya que la penalidad le permite obtener su libertad bajo caución mientras dure el proceso penal, y si la sanción es baja, puede aun permutar la pena de Prisión por multa Administrativa.

El Cuerpo del delito se configura por el servidor que ordene o practique visita domiciliaria o embargo administrativo sin el mandamiento escrito de autoridad fiscal competente, es decir, aquel funcionario que abusando de la credencial que le da tal carácter decide actuar por cuenta propia.

Otra posibilidad que existe es que si una autoridad incompetente emite una orden de visita o embargo, la figura típica es que no exista mandamiento escrito de autoridad competente, pero si la orden emana de autoridad fiscal incompetente, y produce consecuencias de derecho, sí existe delito que perseguir, ya que de decretarse la nulidad del acto o mandamiento de autoridad, se decreta la nulidad de esa orden de visita o embargo del mandamiento escrito.

La otra figura delictiva corresponde a los servidores públicos que realicen la revisión física de mercancías en transporte en lugares distintos de los recintos fiscales autorizados.

Los recintos fiscales son los lugares habilitados por la Autoridad Fiscal para el almacenamiento o control de las mercancías sujetas al pago de impuestos en tránsito interno y controlada por las autoridades fiscales con

las facultades expresas determinadas en ley para efectuar dichas formas de control y verificación.

La penalidad les permite alcanzar el beneficio de libertad por el tiempo que dure el proceso judicial.

2.3.8. DELITOS POR AMENAZAS DE SERVIDORES PÚBLICOS .

El Artículo 114-A del Código Fiscal de la Federación dispone:

Se sancionará con Prisión de uno a cinco años al servidor público que amenazara de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción una denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que se ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Se adiciona este artículo al Código Fiscal de la Federación con una sanción de uno a cinco años de prisión a cualquier servidor público que amenace a un contribuyente, al representante de dicho contribuyente o al dependiente del mismo, con iniciar un proceso penal en su contra.

2.3.9. ROBO O DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS EN RECINTO FISCAL O FISCALIZADO.

Artículo 115 del Código Fiscal de la Federación dispone que:

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de ; \$ 15, 000. 00), cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.
La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o detenga dichas mercancías.

Los recintos fiscales son los lugares expresamente determinados por la Autoridad Fiscal que deben destinarse a la guarda y

conservación de las mercancías materia de la revisión aduanal y para ello se faculta a determinadas personas al manejo, guarda y conservación de las mismas mientras duran los trámites de ingreso de éstas.

Las mercancías en depósito deben conservarse en recintos autorizados ante la aduana fiscal correspondiente, la cual presta los servicios de almacenaje, análisis de laboratorio y vigilancia. El Fisco Federal responde por el valor de las mercancías depositadas en estos recintos y bajo la custodia de las autoridades aduaneras, en los términos del artículo 18 de la ley Aduanera.

El párrafo tercero del artículo en comento dice: "Las personas autorizadas a prestar los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías dentro de los recintos fiscales y fiscalizados responderán directamente ante el Fisco Federal por el importe de los créditos fiscales que corresponda pagar por las mercancías extraviadas y ante los interesados por el valor de dichas mercancías.

La mercancía en guarda puede extraviarse, deteriorarse, perderse por diferentes causas, pero lo que importa en este estudio, es la derivada del apoderamiento de cosa ajena mueble, sin derecho y sin consentimiento de la persona que puede disponer de ella con arreglo a la ley.

Para poder configurar el tipo penal de este delito, el apoderamiento de cosa ajena debe hacerse exclusivamente dentro del recinto fiscal autorizado. Deberá cuantificarse el monto del daño patrimonial para calificar la gravedad del delito.

Se considera de igual gravedad la destrucción o deterioro de dichas mercancías cometido en forma dolosa, es decir, intencional, con el propósito o a sabiendas del daño que se va a causar, del resultado típico que

deseo; producirse, e igualmente debe configurarse esta variante delictiva del deterioro o destrucción de las mercancías dentro de los recintos fiscales autorizados y determinados como tales por las Autoridades Fiscales en los términos de ley.

2.4. EL LAVADO DE DINERO

Como a quedado asentado, la Legislación Fiscal Mexicana, prevé este ilícito, en un primer momento en el artículo 115-Bis del Código Fiscal de la Federación, el cual actualmente se encuentra derogado y se transfiere al artículo 400 Bis del Código Penal Federal, el cual dispone lo siguiente:

ARTICULO 400 BIS. Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas: adquiera, enajene, administre, custodie, cambie, deposite, dé en garantía, invierta, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, con conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, con alguno de los siguientes propósitos: ocultar o pretender ocultar, encubrir o impedir conocer el origen, localización destino o propiedad de dichos recursos, derechos o bienes, o alentar alguna actividad ilícita.

La misma pena se aplicará a los empleados y funcionarios de las instituciones que integran el sistema financiero, que dolosamente presten ayuda o auxilio a otro para la comisión de las conductas previstas en el párrafo anterior, sin perjuicio de los procedimientos y sanciones que correspondan conforme a la legislación financiera vigente.

La pena prevista en el primer párrafo será aumentada en una mitad, cuando la conducta ilícita se cometa por servidores públicos encargados de prevenir, denunciar, investigar o juzgar la comisión de delitos. En este caso, se impondrá a dichos servidores públicos, además, inhabilitación para desempeñar empleo, cargo o comisión públicos hasta por un tiempo igual al de la pena de prisión impuesta.

En caso de conductas previstas en este artículo, en las que se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando dicha Secretaría, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de los delitos referidos en el párrafo anterior, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y, en su caso, denunciar hechos que probablemente puedan constituir dicho ilícito.

Para efectos de este artículo se entiende que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza,

cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.

Para los mismos efectos, el sistema financiero se encuentra integrado por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, sociedades financieras de objeto limitado, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa y otros intermediarios bursátiles, casas de cambio, administradoras de fondos de retiro y cualquier otro intermediario financiero o cambiario.

Ahora bien, como ha quedado asentado en la legislación fiscal se prevé esta realidad, en dos grandes apartados, el primero de ellos se refiere :

1.- A quien 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.

El cuerpo del delito se configura con las operaciones financieras hechas con dinero proveniente de actividades ilícitas, las cuales deben ser realizadas a sabiendas de este hecho, además, darse dos elementos: el conocimiento del origen del dinero y que éste provenga de actividades delictivas.

La primera división configura elementos variados, deben ocurrir operaciones financieras con dinero, cambio de moneda o bienes citados de operaciones financieras.

Las operaciones financieras se encuentran constituidas por empréstitos las emisiones de bonos y obligaciones, los negocios a interés, los descuentos, la compraventa de valores mobiliarios, otras transacciones semejantes, y, en general, todas las relacionadas con las finanzas públicas o privadas. las finanzas son las funciones encaminadas a planear y controlar el flujo de fondos de una empresa, es decir, lograr que los fondos de ésta se apliquen lo mejor posible.

Este delito se configura en forma autónoma, no obstante que la norma fue configurada de manera incompleta, ya que sólo se sanciona la conducta de omisión, el no presentar el informe requerido por la autoridad, pero no sanciona el que se haya presentado un informe falso o incompleto, conductas que son igualmente dolosas y tienden a producir un engaño o distorsión en la realidad del que recibe estos informes.

El tipo encuadra conductas delictivas consistentes en la transferencia de sumas de dinero dentro o fuera del país y que son los medios que tiene el narcotráfico para crear una infraestructura logística y de apoyo que permita incrementar y, mantener sus actividades delictivas.

Debe considerarse actualmente el avance de los sistemas de comunicación vía satélite, que permiten a cualquier persona el acceso a los mercados mundiales del comercio y banca internacional. La rapidez de estos sistemas permite a los delincuentes mover sus fortunas de un lugar a otro borrando el origen y destino de las mismas.

El delito conocido como '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:

1. Que sea el producto de una actividad ilícita; 2. Se sanciona a toda persona que a sabiendas, es decir, con el pleno conocimiento de la anterior circunstancia, realice cualquier actividad de ocultación, transferencia o de cualquier maniobra tendiente a legalizar el origen de esos ingresos, y 3. Que ese resultado sea cometido por medio de una operación financiera dentro o fuera del país.

2.5. EL CONTRABANDO.

El elemento subjetivo que motiva la codificación de este delito se compone de dos elementos: el primero de ellos es el control del Estado para regular el tráfico de mercancías extranjeras a los aranceles y cuotas que el mismo fije, y el segundo es el deseo innato del ser humano de poseer productos o mercancías no hechas en el país o que se consiguen más baratas por medio del contrabando.

Ahora bien, la palabra contrabando implica la idea de una operación generalmente clandestina, consistente en la importación o exportación de dinero, bienes o mercancías en contra de las normas legales vigentes, y en fraude a la Hacienda Pública. Su fundamento es siempre de carácter económico. Desde el punto de vista jurídico los requisitos necesarios para que la autoridad administrativa proceda en contra de quien presuntamente haya cometido este delito, son:

1 Formular una declaratoria de perjuicio sufrida por el Fisco Federal en los términos de la fracción II del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

2. En los términos de la fracción III del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación: formule la declaratoria correspondiente, en los casos de

contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieren de permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

Una vez efectuada la Declaratoria de Perjuicio del daño pecuniario que pudo sufrir el Fisco Federal, se formula querrela o denuncia ante el agente del Ministerio Público Federal para iniciar el Procedimiento Penal-Fiscal.

En cuanto al cuerpo del delito, el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

I. Omittiendo el pago total o parcial de las contribuciones o de cuotas compensatorias que deban cubrirse.

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

III. De importación o exportación prohibida.

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

No se formulara la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II si el monto de la omisión no excede de : \$ 11, 740.00 o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor,. Tampoco se formulara la citada declaratoria si el monto de los impuestos deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Éste es un delito de acción en la conducta y consiste en introducir al país o sacar de él mercancías; es decir, que únicamente puede darse la comisión delictiva por la introducción o extracción de mercancías.

El concepto de mercancías lo podemos encontrar en el artículo tercero de la ley Aduanera, la que las define como los productos, artículos, efectos y cualquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables

o irreductibles a propiedad particular, o bien; es todo género vendible, o cualquier cosa mueble que se hace objeto de trato o venta, cosa mercantil destinada al cambio. En un sentido amplio es cosa mercantil toda entidad corporal e incorporal que no estando excluida del comercio, puede ser objeto de apropiación (artículo 747 del Código Civil para el Distrito Federal).

En un sentido restringido, son cosas mercantiles aquellas que son objeto del tráfico mercantil o sirven como instrumento de éste, por ejemplo, las mercancías; o bien, aquellas que sirvan como auxiliar para la realización del tráfico: la moneda, o aquellas cuya mercantilidad establezcan las leyes: los títulos de crédito (artículo 1 o. Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito).

La Ley Aduanera distingue entre productos, artículos, efectos y cualesquiera otros bienes, igualmente especifica el artículo 2o. del mismo ordenamiento jurídico que la entrada al territorio nacional deberá realizarse por lugar autorizado y con la obligación de presentar por quien efectúa el transporte, ante la autoridad aduanera junto con la documentación exigible.

Un producto es en términos económicos, el resultado del proceso de transformación conocido por producción; un artículo es una cosa con que se comercia mercancía; un efecto tiene la misma connotación referida a los artículos, bienes, muebles, enseres, documentos o valores mercantiles.

Como podemos ver, estos términos no se encuentran diferenciados y definidos con exactitud, pero todos dan la idea de cosas muebles, tangibles, susceptibles de ser usadas en el comercio y, por ende, de apropiación de los particulares, así la definición de la Ley Aduanera referidas cualquier otro bien amplía, este concepto a todo artículo de comercio que pueda existir en la tierra y sea susceptible de ser catalogado por la autoridad aduanera.

2.5.1 MEDIOS COMISOS DEL DELITO DE CONTRABANDO.

A) QUE LA CONDUCTA SE REALICE PRODUCIENDO COMO RESULTADO LA OMISIÓN.

Del pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse. El contrabando implica la idea de una conducta dolosa, de mala fe, que tiende a un solo resultado, producido esté por medio de la introducción de mercancías al país, hechas con mala fe o engaños, se llegue a causar un perjuicio al Fisco, que de como resultado la omisión total o parcial de los impuestos que debieron de cubrirse.

El elemento de finalidad consiste en omitir el pago de los impuestos realizando la acción a que se alude. La presencia de este elemento exige un elemento lógico, a saber: que la mercancía que se saca o se introduce está gravada con el pago de un impuesto y la necesidad de que la omisión de impuestos se haga deliberadamente la deliberación, que consiste en el pleno conocimiento de que se omite un pago que la ley exige (los impuestos aduanales) informa un dolo específico que como tal es elemento del tipo que no debe confundirse con dolo genérico.

B) QUE ESTE RESULTADO SE REALICE POR MEDIO DE LA SIGUIENTE INFRACCIÓN.

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

Es decir, que para configurar los elementos del cuerpo del delito se requiere violar una disposición administrativa en el caso de que sea

necesario el permiso de la autoridad correspondiente y que esta violación se refiera a la importación o exportación de mercancía sin el permiso de la autoridad competente, causando una merma al erario publico por medio de una acción voluntaria.

El ultimo párrafo del articulo 102 del Código Fiscal de la Federación determina una excepción a la declaratoria de perjuicio la cual se da si el monto de la omisión no excede de \$ 11, 740.00., o no excede del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor.

Tampoco se formula la declaratoria si el monto de la omisión no excede del 55% de los impuestos que deban cubrirse por una inexacta clasificación arancelaria con motivo de una diferencia de criterio en la clasificación de las mercancías y, por ende, en el calculo de las tarifas correspondientes en las leyes referentes a los impuestos de importación o exportación. Esta situación opera siempre y cuando se hayan declarado las mercancías a la autoridad de conformidad con su descripción, naturaleza y cualquier característica necesaria para su correcta clasificación, de lo contrario no opera la excepción a la declaratoria de perjuicio.

C) QUE LA MERCANCIA SE INTRODUCE O SE EXTRAE DEL PAIS SEA:

De importación o exportación prohibida.

El segundo párrafo del articulo 6o. de la Ley Aduanera dispone que:

No se permitir la entrada al territorio nacional o la salida de mercancías explosivas, inflamables, corrosivas, contaminantes o radioactivas, si

no cuenta con la autorización o conformidad de las autoridades competentes.

Es decir, existen mercancías que requieren de un permiso exclusivo de la Autoridad Aduanera, y otras que son clasificadas como prohibidas, es decir, legales, o las mercancías cuya entrada o salida del territorio nacional es prohibida, y podemos enfocar otra división en las mercancías ilícitas en su tráfico y posesión, tales como armas y drogas.

Así, la clasificación de mercancías de tráfico prohibido por la legislación la podemos establecer como:

1.-Substancias psicotropicas y derivados. 2.-Armas y explosivos. 3.-Material radioactiva.

Con lo que la posesión de estas mercancías, además de configurar el delito de contrabando, ilegal a configurar la comisión de otras figuras delictivas tales como delitos contra la salud, delitos cometidos en contra de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos y delitos contra la seguridad de la Nación (en el caso de la tenencia de material radioactivos), entre otros delitos.

2.5.2. PENALIDAD EN EL DELITO DE CONTRABANDO.

Ahora bien por lo que respecta a la penalidad del contrabando podemos decir lo siguiente: El artículo 104 del Código Fiscal de la Federación establece la pena de prisión con cuatro variantes para quienes resulten responsables de la comisión de este delito, y son:

- I. De tres meses a seis años de prisión si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas es de hasta \$500,000.00. respectivamente, o en su caso, la suma de ambas es de hasta de \$ 750,000.00.

II. De tres a nueve años de prisión si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$500,000.00 respectivamente o, en su caso, la suma de ambas no exceda de \$750,000.00.

III. De tres a nueve años de prisión, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

IV. De tres meses a seis años cuando no sea posible determinar el monto de los impuestos omitidos o se trate de mercancías que requieran el permiso de importación la autoridad competente, no cuenten con el o cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 105 fracciones XII y XIII de este código.

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, solo se tomarán en cuenta los daños ocasionados antes del contrabando.

Así mismo el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación dispone que estas mismas sanciones se aplican a los delitos de contrabando, asimilación al contrabando, y contrabando calificado en sus diferentes modalidades y conductas.

2.5.3. PRESUNCIÓN A LA CONSUMACION DEL DELITO DE CONTRABANDO

El artículo 103 del Código Fiscal de la Federación determina que:

Se presume cometido el contrabando cuando:

I. Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país.

II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

III. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

IV. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.

V. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

VI. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.

VII. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

VIII. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para el tráfico de cabotaje.

IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

El artículo 379 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal determina que **PRESUNCIÓN** es la consecuencia que la ley o el Juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido, la primera se llama legal y la segunda humana. Por su parte el artículo 380 del mismo ordenamiento establece que hay **PRESUNCIÓN LEGAL** cuando la ley la establece expresamente y cuando la consecuencia nace inmediata y directamente de la ley hay presunción humana cuando de un hecho debidamente probado se deduce otro que es consecuencia ordinaria de aquel y el artículo 382 del citado ordenamiento establece que no se admite prueba contra la presunción legal, cuando la ley lo prohíbe expresamente y cuando el efecto de la presunción es anular un acto o negar una acción, salvo el caso que la ley le haya reservado el derecho de probar.

Al respecto se ha debatido si la presunción puede constituir un medio de prueba, máxime en asuntos de naturaleza penal en que esta de por medio la libertad personal del indiciado, existen presunciones que admiten prueba en contrario y las que no la admiten, el Código Federal de Procedimientos Penales no le da a la presunción el rango de prueba, sino que únicamente puede constituir un mero indicio.

El artículo 286 del último ordenamiento citado establece:

Los tribunales, según la naturaleza de los hechos y el enlace lógico y natural mas o menos necesario que existe entre la verdad conocida y la que se busca, apreciar en conciencia el valor de los indicios hasta poder considerarlos como prueba plena.

Es decir, que en este ultimo apartado de acuerdo con la verdad conocida le permiten al juzgador apreciar el valor de las presunciones para considerarlas como prueba, lo que se analiza sin embargo no es una prueba sino la tipificación delictiva de la presunción a la consumación de contrabando y que son las siguientes conductas:

a) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

1. Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país.

Los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente son aquellos lugares habilitados por la autoridad fiscal, en donde las autoridades de la policía fiscal pueden comprobar el cumplimiento de las leyes aduanales, el artículo 107 de la ley Aduanera dice que: La Secretaria de Hacienda y Crédito Publico establecer puntos de revisión en los lugares que se fijen, cerca de los limites de las zonas libres y de las fajas fronterizas para que los pasajeros y las mercancías procedentes de dichas zonas o franjas puedan introducirse al resto del territorio nacional.

Se habilitan una serie de lugares tales como aduanas y puestos de revisión móviles que tienen la función de revisar a los viajeros el cumplimiento de estos en los casos que posean mercancías por las que deban pagar impuestos de importación o exportación, en su caso.

A fin de agilizar y facilitar la revisión de pasajeros se ha instrumentado una serie de medidas administrativas entre las que destaca la llamada de "semáforo fiscal", que trata de cumplir estos objetivos, fiándose en la buena fe del contribuyente.

b) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior

Este artículo debe ser relacionado con los artículos 134 y 135 de la ley Aduanera que establece sanciones por infracciones cometidas en tránsito de vehículos internados en forma temporal o permanente o en franquicia destinados a permanecer en el país sin cumplir con tales disposiciones, o se tenga la residencia en las franjas as fronterizas o zonas libres.

La ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos determina cuales son las reglas a cumplir para estos casos y no define el concepto de vehículos, sino que expresa como tales a los automóviles y otros vehículos entre los que incluye a las aeronaves, embarcaciones, veleros, esquí acuático motorizado, motocicleta acuática, tabla de oleaje con motor y motocicleta.

Los vehículos exentos del pago del impuesto son los:

1. Importados temporalmente. 2. Propiedad de inmigrantes o inmigrados o rentistas. 3. Del Estado. 4. Automóviles de los cuerpos diplomáticos y consulares extranjeros acreditados en el país. 5. Que tienen para su venta los fabricantes de plantas ensambladoras, sus distribuidores y comerciantes en el ramo de vehículos, siempre que carezcan de placas de circulación.

Fuera de estos casos específicos, quienes no tengan en su poder la documentación que ampare la legal estancia e internación en el país de los vehículos incurre en el delito de contrabando.

c) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

III. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de Mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

Se presume que la mercancía consignada en un manifiesto de guía o carga es la que salió del distribuidor o transportador, por lo que la diferencia o se presume robada o destinada al contrabando. Esta presunción sí admite prueba en contrario. En el caso del sobrante, se presume que la mercancía se destinaba a la distribución en el puerto de llegada. también admite prueba en contrario este supuesto.

d) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

IV. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.

La descarga que se hace oculta y a escondidas, implica un dolo en la forma de actuar del infractor, y se presume que esta mercancía extranjera descargada sin conocimiento de las autoridades fiscales, es con el propósito de evadir el pago de los impuestos correspondientes.

e) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

V. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

El tráfico de altura es el transporte de mercancías que llegar al país o se remiten al extranjero, o bien la navegación entre puerto nacional y otro extranjero o viceversa, con lo que se presume el delito de contrabando al encontrarse mercancías que hayan llegado al país por este medio sin la documentación debida, ya que no se están cumpliendo las disposiciones legales

correspondientes

f) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

VI. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto sin documentación alguna..

Se entiende por tráfico mixto cuando una embarcación simultáneamente realiza tráficos de altura y de cabotaje con las mercancías que transporta y la conducción de mercancías o la navegación entre dos puntos de la costa nacional situados en distinto litoral, o en el mismo, si hace escala en el extranjero.

g) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

VII. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

El tráfico de cabotaje es el transporte de mercancías o la navegación entre dos puntos del país situados en el mismo litoral. Se presume cometido el delito de contrabando cuando la embarcación que debió trasladarse de un punto a otro del país en el mismo litoral del Pacífico o del Golfo de México: No haya llegado a su destino; Haya tocado puerto extranjero antes de su arribo; y sobre todo se encuentre mercancía extranjera en esta embarcación.

h) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

VIII. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.

Aquí se llega a la presunción de que ese faltante de mercancía pudo ser transbordado a otra embarcación en alta mar, con lo que se evaden los impuestos al no declarar tales mercancías.

i) Artículo 103 del Código Fiscal de la Federación:

Se presume cometido el delito de contrabando y se sancionara con las mismas penas que el contrabando cuando:

IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Nuevamente encontramos el dolo en la conducta, es decir, hacer las cosas por medio de acciones ocultas, ya que los lugares autorizados para el tráfico internacional de aeronaves son los aeropuertos internacionales, y si una aeronave aterriza en pistas clandestinas o en lugares donde no existe vigilancia, aterrice con mercancías extranjeras, sin que haya declarado a las autoridades la introducción de mercancías, está evadiendo el pago de los derechos e impuestos de importación de las mismas.

2.5.4. ASIMILACIÓN AL DELITO DE CONTRABANDO.

La palabra asimilación da la idea de equiparar una cosa, ser semejante una cosa a otra, parecer, asemejarse, es decir, que la conducta es equiparada y sancionada en la misma forma que el contrabando, por lo que debe tener las mismas características de ese ilícito, esto es, que se trate únicamente de importación o exportación de mercancías, que exista la intención delictuosa de causar un perjuicio al Fisco Federal mediante la omisión del pago de impuestos, y que no exista permiso de la autoridad en los casos en que este debe otorgarse.

Y así tenemos que el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación establece las hipótesis que son equiparables al delito de contrabando.

Las fracciones a que se ha hecho referencia son:

I. Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, sin marbetes o precintos tratándose de envases o

recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.

El supuesto que debe comprobarse para acreditar el cuerpo del delito es la adquisición, enajenación o comercio con mercancía extranjera que no tenga la documentación que compruebe la legal estancia de ésta en el país. Aquí puede darse la coparticipación delictiva, es decir, se enmarca la participación del intermediario en el contrabando, el que participa del delito y se beneficia de él.

El resultado se produce por estos intermediarios, el fraude al Fisco Federal que es el parámetro que debe proteger la norma, el resultado se da a través de los que adquieren y lucran con mercancía extranjera que son los directamente responsables del fraude al Fisco Federal.

II. Tenga en su poder, por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o el permiso previo e la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior, o sin marbetes o precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.

Ésta es una ley positiva, pero injusta, ya que causa más daño del que trata de prever. Es fama pública que en estos lugares las mercancías no se amparan de ninguna forma y el daño al Fisco se da desde el momento en que las mercancías entran al país, no de su comercialización, y se presta a una serie de abusos, a incrementar la corrupción policiaca y al incumplimiento de la ley, por parte de gobernados y autoridades.

III. Ampare con documentación o factura auténtica mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

Esta es una situación dolosa por acción, en que el infractor ampara con documentación autentica la mercancía extranjera distinta de la que cubre la factura.

Para comprobar este ilícito se requiere de dos supuestos:

1. La existencia de mercancía extranjera en poder del indiciado que este amparada con factura o documentación fiscal. 2. Que esta documentación ampare otra mercancía distinta a la que describe la factura, bien sea por número de serie, modelo o marca. En este caso existe la intención de evadir al fisco aunque sea en forma parcial, ya que una sola documentación sirve para tratar de justificar diversa introducción de mercancías de procedencia extranjera al país sin el pago de los impuestos correspondientes.

IV. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

En este supuesto se castiga la posesión o tenencia de mercancías extranjeras de tráfico prohibido. En términos de los artículos 33 de la Ley Aduanera y 174 de su Reglamento.

“ El artículo 33 se refiere únicamente a mercancías sujetas a restricciones y requisitos especiales. El artículo señala: En ningún caso las autoridades aduaneras entregaran las mercancías cuya importación o exportación este prohibida...”

El artículo 174 del Reglamento dispone que:

Tratándose de mercancías de importación o exportación prohibidas descubiertas durante el despacho por la autoridad aduanera, debe seguirse el procedimiento administrativo de investigación y audiencia. Independientemente de la sanción de contrabando, considero que la tenencia de mercancías de tráfico prohibido puede dar lugar a procedimientos penales por otro tipo de delitos, como seña el caso de delitos contra la salud o delitos por violación a la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos.

V. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los estados, del Distrito Federal o de municipios, autonce la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, o intervenga para su inscripción en el Registro Federal de Vehículos, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal

competente

El elemento del tipo penal del delito se configura al tratarse de un funcionario que autorice la internación o proporcione documentos de vehículos con el fin de legalizar la estancia de estos en el país, siendo que dicha importación se haya efectuado sin el permiso previo de la Autoridad Federal competente, en este caso la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico.

Debe destacarse que solo se configura el delito en el caso de internación de vehículos, y que se tenga el carácter de funcionario o empleado de la Federación, de los estados, de los municipios o del Distrito Federal y tenga participación activa para legalizar la internación o estancia de los vehículos ya indicada.

VI. Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

El cuerpo del delito se configura en la posesión del vehículo que no cumpla con las disposiciones legales y sea de procedencia extranjera, la Ley de Tenencia o Uso de Vehículos hace referencia para efectos de la misma presumiendo que el propietario es tenedor o usuario del mismo. En la configuración delictiva solo se castiga la tenencia, pero no al usuario.

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

La enajenación es la transmisión de dominio sobre una cosa o derecho que nos pertenecen otro u otros sujetos. La palabra podría tener un significado mas genérico comprendiéndose todo acto o actos por los que transmitimos una cosa o un derecho a otra u otras personas.

El elemento del tipo penal del delito se configura en esta hipótesis con la adquisición del vehículo sin autorización legal y que reúna las siguientes características: Que sea un vehículo extranjero, que la importación haya sido temporalmente y que la transmisión de propiedad sea por enajenación.

VIII. Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

El elemento del tipo penal se configura en forma similar al inciso anterior, pero se requiere, además: Que los vehículos extranjeros hayan sido importados definitivamente, que la autorización sea otorgada para transitar en zonas libres o en franjas fronterizas o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas y que el adquirente no resida o tenga su domicilio en estas franjas.

IX. Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales .

Aduana, es decir, el recinto fiscal habilitado para revisión, guarda de productos de importación para otorgar el debido permiso legal de internación.

Debemos comprender que para que las mercancías sujetas a cuales quiera de los regímenes aduaneros quede a la disposición de los interesados, es necesario que previamente se cumpla con una serie de trámites, requisitos y formalidades legales ante la autoridad aduanera por los sujetos que intervienen en la relación jurídica.

Retiro o levante. Es la autorización que otorga la Autoridad Aduanera una vez cumplidos los requisitos así como cubiertos los impuestos y derechos, para que las mercancías sean retiradas de los recintos fiscales o fiscalizados por quien tenga la facultad suficiente para hacerlo.

Los marbetes son las cédulas o marcas de papel engomado que se adhieren a un objeto o producto para indicar la calidad de la marca, fabrica, contenido, precio u otros signos distintivos que nos permitan diferenciar claramente el producto.

El párrafo segundo del artículo 106 de la Ley Aduanera dispone que: Las bebidas alcohólicas, la cerveza, el tabaco labrado en cigarrillos o puros y los caballos de carrera que se importen a las zonas libres o franjas fronterizas, causaran los impuestos a la importación sin reducción alguna.

X. Siendo el exportador o productor de mercancías certifique falsamente su origen con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional, siempre que el tratado o acuerdo respectivo, prevea la aplicación de sanciones y exista reciprocidad. No se considerará que se comete el delito establecido por esta fracción, cuando el exportador o productor notifique por escrito a la autoridad aduanera y a las personas a las que les hubiere entregado la certificación, de que se presentó un certificado de origen falso, de conformidad con lo dispuesto en los tratados y acuerdos de los que México sea parte.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público formulará la querrela correspondiente, siempre que la autoridad competente del país al que se hayan importado las mercancías, proporcione los elementos necesarios para demostrar que se ha cometido el delito previsto en esta fracción.

Las fracciones XI, XII y XIII del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, prevén que serán sancionados con las mismas penas que el contrabando, quienes:

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

XI. introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país corresponda.

XII. Con el objeto de obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal, señale en el pedimento el nombre, la denominación o la razón social, domicilio fiscal o la clave del registro federal de contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.

XIII. Presente o haya presentado ante las autoridades aduaneras documentación falsa que acompañe el pedimento o factura.

2.5.5. EL CONTRABANDO CALIFICADO

El artículo 107 del Código Fiscal de la Federación determina que el delito de contrabando será calificado en cuatro supuestos, los cuales son:

a) CON VIOLENCIA FISICA O MORAL EN LAS PERSONAS.

La calificación de un delito implica que la comisión se hace con circunstancias agravantes las que nos ubican en el principio general de que la medida de la sanción destinada a un obrar delictivo deriva de la gravedad del hecho.

La violencia es un vicio del consentimiento que consiste en la coacción física o moral que una persona ejerce sobre otra, con el objeto de que esta de su consentimiento para la celebración de un contrato que por su voluntad no hubiese otorgado.

El artículo 1819 del Código Civil para el Distrito Federal dice que 'hay violencia cuando se emplea fuerza física o amenazas que importen peligro de perder la vida, la honra, la libertad, la salud o una parte considerable de los bienes del contratante, de su cónyuge, de sus ascendientes de sus

descendientes o de sus parientes colaterales dentro del segundo grado', esto referido a los vicios de los contratos

b) DE NOCHE O POR LUGAR NO AUTORIZADO PARA LA ENTRADA O SALIDA DEL PAIS DE MERCANCIAS .

La idea misma de nocturnidad implica una agravante dentro del derecho penal en su parte general, es considerada como fuente de agravación, las circunstancias derivadas del tiempo en que se comete el delito, como la noche.

Esta es una conducta furtiva que indica el dolo en la conducta del infractor, es decir, la intención de producir un resultado dañino, bien sea introducir mercancías o exportarlas del país en la noche, momento en que gracias a la obscuridad la vigilancia llevada a cabo por los encargados de esta se relaja, disminuye, hay una mayor confianza de los guardias o vigilantes y el infractor trata de aprovechar esta circunstancia para cometer el delito.

En lugares no autorizados, escondidos, diferentes a los lugares autorizados para importar o exportar mercancías, con el objeto de que las Autoridades Fiscales no se den cuenta de esta maniobra que obviamente se realiza a escondidas.

c) OSTENTÁNDOSE EL AUTOR COMO FUNCIONARIO O EMPLEADO PUBLICO.

Los elementos de esta calificativa son.

a) Actitud de fingimiento. Fingir es simular, o sea aparentar que algo tiene calidades que no posee. La realidad se informa con determinadas

notas y cuando esas notas se ocultan haciendo aparecer como notas propias de la realidad algo que ella no posee, se esta simulando, y

b) Que el fingimiento consista en hacerse aparecer como empleado o funcionario publico. Explicando el fingimiento en referencia a este segundo elemento en estudio, tenemos: la realidad es que el contrabandista no es empleado o funcionario publico, y merced a lo que externamente presenta, hace creer que el contrabandista tiene la calidad de empleado o funcionario publico.

Actualmente la calificativa implica que el contrabandista se ostente como funcionario o empleado publico. La acepción de la palabra ostentación indica mostrar, exhibir o hacer patente una cosa.

d) USANDO DOCUMENTOS FALSOS.

Por tanto, el uso de cualquier documento falso tiene que llevar en si el fenómeno de la ilicitud, ya que la falsedad surge de los medios comisivos siguientes:

1. Poniendo una firma o rubrica falsa, aunque sea imaginaria, o alterando una verdadera.

2. Aprovechando indebidamente una firma o rubrica en blanco ajenas, extendiendo una obligación, liberación o cualquier otro documento que pueda comprometer los bienes, la honra, la persona o la reputación de otro o causar un perjuicio a la sociedad, al Estado o a un tercero.

3. Alterando el contexto de un documento verdadero, después de concluido y firmado, si esto cambiare su sentido sobre alguna circunstancia o punto sustancial, ya se haga añadiendo, enmendando o borrando,

en todo o en parte, una o mas palabras o cláusulas, o ya variando la puntuación

4. Variando la fecha o cualquiera otra circunstancia relativa al tiempo de la ejecución del acto que se expresa en el documento.

5. Atribuyéndose el que extiende el documento, o atribuyendo a la persona a cuyo nombre lo hace, un nombre o una investidura, calidad o circunstancia que no tenga y que sea necesario para la validez del acto.

6. Redactando un documento en términos que cambien la convención celebrada en otra diversa en que varíen la declaración o disposición del otorgante, las obligaciones que se propuso contraer, o los derechos que debió adquirir.

7. Alterando un perito traductor o paleografo el contenido de un documento al traducirlo o descifrarlo.

8. Elaborando placas, gafetes, distintivos, documentos o cualquier otra documentación oficial, sin contar con la autorización de la autoridad correspondiente.

Este es un delito típicamente doloso que se consuma en el momento en que se ejecuta el hecho en que consiste la infracción, en este caso para que se configure el cuerpo del delito de falsificación de documentos en contrabando se necesita:

1. Que el falsario obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal. 2. Que introduzca o exporte mercancías sin el pago de los impuestos correspondientes, en forma total o parcial. 3. Que el falsario haga la

falsificación sin el consentimiento de la persona que resulte perjudicada o sin el de aquella en cuyo nombre se hizo el documento.

Este perjuicio deber tener necesariamente un carácter económico reflejado en la declaratoria de perjuicio al Fisco Federal, es decir, que el daño debe ser medible económicamente.

Existe también un sujeto activo calificado, tipificado en el artículo 245 del Código Penal Federal cuando es un funcionario o empleado publico el que realiza los medios operatorios engañosos o sorprendivos, por tanto la calificación correspondiente debe ser valorada por el juzgador teniendo en cuenta el daño causado al Erario Publico por el agente comisivo, por el medio comisivo y por el daño causado al Erario Publico.

El delito calificado debe someterse por acción falaz positiva, real y tangible, la presentación de los documentos falsos para su reconocimiento.

Este delito es previsto en el párrafo final del artículo 107 del Código Fiscal de la Federación, que determina el aumento de la pena al decir:

"Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación".

El contrabando, como delito de naturaleza fiscal, debe ser analizado desde esta perspectiva, el daño a la Hacienda Publica por medio de la omisión total o parcial de los impuestos que deban cubrirse, o por la introducción de mercancías sin permiso de la autoridad competente en los casos en que sea necesario este requisito. Asimismo, es importante considerar las consecuencias que producen estas actividades, la merma en el proyecto de ingresos de la federación, el daño pecuniario, cuantificaba y lesivo al patrimonio nacional por las

acciones ilícitas, delictivas en su preparación, concepción y ejecución, mismas que tratan de ser reprimidas por las leyes.

El contrabando y las figuras delictivas afines a el, tales como los delitos equiparados al contrabando, la presunción a la consumación del contrabando y el contrabando calificado tienen un solo resultado, la merma al Fisco Federal, y la consecuencia final es única: la lesión a la planta productiva nacional.

CAPITULO SEGUNDO.

“LA AUTORIDAD FISCAL FRENTE AL DELITO FISCAL”.

Las personas físicas o morales, estas últimas a través de sus representantes legales, que llegan a ser parte de un Proceso Penal se ven envueltos en un Proceso Judicial que puede tener consecuencias graves, igual situación ocurre en el Proceso Penal-Fiscal, al ser este de Jurisdicción Federal. Y es que cada proceso constituye un mundo jurídico en sí mismo, desde conocer cómo se inició el Procedimiento Administrativo y cuáles fueron las circunstancias que derivaron en el Proceso Penal Fiscal, hasta manejar adecuadamente las reglas jurídicas del proceso ante los Juzgados de Distrito, en cuyo caso el Juez actúa como Juez de Instrucción y no en la función de amparo.

De ahí la importancia de comprender el Proceso Penal Fiscal, primero dentro del contexto fiscal que da inicio al Proceso Penal y después en el Proceso Penal en sí mismo, llevado ante los Juzgados de Distrito en sus diferentes vertientes, que se desarrollan dentro del Procedimiento Penal en general.

2.1. LA VISITA DOMICILIARIA COMO ELEMENTO GENERADOR COMÚN DEL DELITO FISCAL.

La disposición contenida en la última parte del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no solo constituye una garantía de libertad en cuanto tutela y protege la intimidad de la vida privada de los individuos, sino que también una garantía de seguridad jurídica en tanto que *determina en que condiciones podrá procederse a la invasión de esta esfera de intimidad por ciertos órganos del Estado, entre los cuales se encuentran las Autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.*

Pero esta excepción al principio de la inviolabilidad del domicilio no significa, desde luego, que la garantía deje de ser fundamental. Lo que sucede es que en estos casos excepcionales la esfera de privacidad, representada por el domicilio, debe ceder ante la presencia de un interés general más importante, es decir; el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones en la que está interesada directamente la colectividad, ya que *afectan o pueden afectar su existencia misma.*

Así, por lo que se refiere al debido acatamiento de las disposiciones fiscales, se comprende fácilmente que el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos sería francamente imposible si el Fisco no estuviera en aptitud de verificar el correcto surgimiento de la obligación fiscal y el *cumplimiento oportuno y exacto de las prestaciones pecuniarias correspondientes*, ya que de lo contrario se dejaría en manos de los particulares afectados por dicha obligación la determinación de su existencia y el monto de lo que quisiera pagar, lo que originaría la falta de medios para mantener el orden Constitucional.

En efecto, es fácil visualizar el caos insuperable que privaría si el contribuyente decide y sin ulterior comprobación de la Administración Fiscal,

si a nacido a su cargo determinada obligación para con la Autoridad Fiscal y la cuantía de aquella.

Por otra parte, los contribuyentes pueden incurrir, deliberadamente o no, en errores de hecho o derecho en sus Declaraciones, avisos, libros y registros contables y demás documentación que exijan las disposiciones fiscales.

Hechos los comentarios anteriores, tenemos que la Revisión Fiscal, es el ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales, la cual puede iniciarse con una simple solicitud de documentación hacia los contribuyentes, facultad regulada en el Código Fiscal de la Federación, que debe ser obedecida por los particulares.

Y así tenemos que, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación expresa que:

Artículo 42.- Las Autoridades Fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras Autoridades Fiscales, estarán facultadas para:
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 actuaciones que practiquen las Autoridades Fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

En efecto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene como atribución investigar hechos posiblemente delictuosos, y que las actas elaboradas por las Autoridades Fiscales dentro del Procedimiento Administrativo se equiparan en valor probatorio a las levantadas por la Policía Judicial, es decir,

las actas de Visita Domiciliaria pueden tener el carácter de investigación de delitos

El Procedimiento Administrativo del que pueden derivar las consecuencias penales, tiene su inicio en las facultades de revisión o comprobación de las Autoridades Fiscales, del que se desprenden los elementos siguientes:

1. Revisión. La Visita Domiciliaria debe realizarse en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, si no se encuentra el representante legal o el visitado se le dejará el citatorio a la persona que se encuentre, en la que se especificará la hora y día hábil siguiente para que el representante o el contribuyente atienda la orden de visita.

Si no se atiende al citatorio, la visita se entenderá con quien se encuentre en el lugar.

En el supuesto de que los visitadores no acudan a la hora señalada del día siguiente, dejarán nuevamente citatorio al visitado, indicando la hora y el día que regresarán.

2. Obligaciones de los contribuyentes. Cumplidos los requisitos de instalación de la visita, el visitado, su representante o la persona con quien se entiende la visita quedan "obligados a permitir a los visitadores designados por las Autoridades Fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como a mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita, así como permitir la verificación de bienes y mercancías.

Además, deben cerciorarse de que los visitantes sean los mismos que se citan en la orden, y que ésta vaya dirigida a su nombre.

3. Visitadores. Tienen la obligación de exhibir credencial vigente expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, u oficio de identificación expedido por Autoridad Competente. Esta exigencia encuentra consagrada en el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente. La identificación persigue no sólo evitar posibles suplantaciones en perjuicio del particular, pues no basta que los designados en la orden acudan efectivamente a practicar la visita, sino que es indispensable que además de su persona identifiquen también sus cargos y que éstos los faculten legalmente para desahogar la diligencia.

Esto es así, porque la inspección domiciliaria constituye una manifestación de la soberanía del Estado y, en tal virtud, sólo las Autoridades Fiscales y sus agentes pueden llevarla a cabo, entendiendo por las primeras a los órganos de la Administración Pública Centralizada que tienen dentro de su ámbito de atribuciones facultades para ordenar la práctica de las visitas, vinculando a aquella con el particular en el sentido de obligarlo, a soportar la presencia de extraños en su esfera de privacía, y por los segundos a quienes investidos por el poder público intervienen en la fase ejecutiva del mandamiento.

De tal suerte que debe contener los elementos siguientes:

a) Precisar qué impuestos se van a revisar, así como el periodo sujeto a revisión. b) Nombre de la Autoridad Fiscal que la está emitiendo. c) Lugar o lugares donde se practicará la visita. d) Señalar el objeto o propósito debidamente fundado y motivado. e) Que esté firmada por funcionario competente.

4. Practica de diligencias. Deben respetar los aspectos siguientes: Se efectuarán en días y horas hábiles. Son horas hábiles de 7:30 a 18:00 hrs. Pueden comenzar en horas y días hábiles y continuar en horas y días inhábiles. En verificación de bienes y mercancías en transporte todas las horas y los días son hábiles.

5. Habilitación de horas y días inhábiles. Para Visitas Domiciliarias del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de Notificaciones y de Embargos Precautorios, puede habilitarse cuando el contribuyente realice actividades por las que se paguen contribuciones en horas y días inhábiles y cuando comience en horas y días hábiles y se prorrogue.

6. Designación de testigos. En la realización de la visita el visitador deberá requerir al visitado de dos testigos que serán nombrados por éste y en caso negativo o impedimento, por el visitador. Los testigos pueden ser sustituidos cuando: No comparezcan al lugar en que se practica la visita. Por ausentarse antes de que concluya la visita, y Por manifestar su voluntad para dejar de serlo.

7.- Supuestos en que podrá recogerse la contabilidad.- El llamado aseguramiento de la contabilidad del visitado, contemplado en la fracción III del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

III. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archivemos u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia previo inventarlo que al efecto formulen. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archivemos u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

Es cierto que el aseguramiento de la contabilidad constituye una molestia de menor entidad que el secuestro de la misma, pero el deber del visitado de mantener, mientras dure la visita, su contabilidad a disposición de los visitantes, de ninguna manera significa que pierda la posesión de ella y tenga que pedirla en préstamo a los visitantes cada vez que la necesite para realizar sus actividades. Por el contrario, son los visitantes quienes deben pedir al visitado les facilite la documentación comprobatoria de sus operaciones para su estudio.

Los visitantes deben razonar adecuadamente la necesidad de la medida, invocando correctamente las circunstancias del caso, apreciando debidamente los hechos pertinentes y respetando las reglas de la lógica.

Asimismo los visitantes podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitantes:

a) Cuando el visitado o su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir el orden; b) Cuando la contabilidad, registros o libros sociales no están sellados y deban estarlo conforme a la ley fiscal; c) Cuando existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido sin que puedan conciliarse con los datos que requieran los avisos o declaraciones presentados; d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido; e) Cuando no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obliga la ley fiscal, por el periodo a que se refiere la visita; f) Cuando los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no puedan conciliarse con los asentados en las declaraciones o avisos o cuando los documentos que amparan los actos o actividades del visitado no aparezcan en dicha contabilidad o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes; g)

Cuando se desprendan, alteren o destruyan los sellos o marcas oficiales colocadas por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito al que fueren colocados; h) Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las 48 horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores, y i) Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas valores.

En ningún caso las Autoridades Fiscales podrán recoger la contabilidad de la persona física o moral sujeta a una visita domiciliaria.

8. Presunción de ingresos. El visitador no puede presumir omisión de ingresos con base en las cuentas de cheques personales de gerentes, administradores o terceros, cuando el auditado demuestre que no se efectuaron pagos a deudas a su cargo con cheques de las citadas cuentas.

En los casos en que se demuestre que los depósitos en estas cuentas se encuentren debidamente registrados en la contabilidad de la empresa.

9. Acceso a la contabilidad durante la auditoría. Si el contribuyente llegase a requerir de algún documento que se encuentre en los archivos sellados por los visitadores se le permitirá extraerlos en presencia de éstos quienes deberán sacar copia de lo extraído.

10. Plazos para proporcionar informes. En los plazos sólo se computarán los días hábiles siguientes:

a) Seis días contados a partir del siguiente a aquel en que se notificó la solicitud respectiva. b) Quince días contados a partir del día siguiente cuando no se trate de documentos que no deban permanecer en poder del contribuyente y en cualquier otro caso. Este plazo podrá ampliarse por 10 días más cuando la información sea difícil de proporcionar.

11. Conclusión anticipada de la visita. Será anticipada:

a) Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiese presentado aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por un Contador Público autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos y se levante el acta. b) En los casos de autocorrección fiscal por determinación presuntiva.

12. última acta parcial. Los hechos u omisiones que presupongan incumplimiento fiscal deberán asentarse de manera circunstanciada en actas parciales, determinando las consecuencias legales a que den lugar. Entre esta última acta parcial y el acta final, por lo menos, deben transcurrir 15 días hábiles, plazo durante el cual podrán presentarse las pruebas documentales que desvirtúen los hechos u omisiones.

13. Requisitos que deberá reunir la última acta parcial.

a) Los mismos del acta de inicio, información de todo lo actuado hasta ese momento. b) Se levanta en el domicilio del contribuyente salvo que sea imposible continuar o concluir la visita en los establecimientos del visitado (debe notificarse esta circunstancia al contribuyente). c) Debe darse una copia al contribuyente debiéndole firmar el visitado (no implica aceptación). d) El visitado cuenta con un término de 15 días contado a partir de la entrega de la última acta

parcial, para desvirtuar los hechos u omisiones consignados por los visitantes mediante la presentación de documentos, libros o registros vinculados con las irregularidades observadas. e) Se tendrán por ciertos los hechos si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta pruebas, pudiendo presentarlas antes del cierre del acta final, inclusive cuando hayan transcurrido más de 15 días. f) Los visitantes no pueden amenazar o insinuar al visitado con la imputación de un delito o hacer de su conocimiento las irregularidades encontradas durante la auditoría en forma verbal.

14. Cierre del acta final. Deberá levantarse el acta final una vez que transcurran al menos 15 días hábiles después de levantada la última acta parcial.

El contribuyente antes del cierre del acta final podrá optar por el pago total o parcial de las cantidades que se haya determinado. En este caso, el contribuyente puede autoaplicarse una multa de 50% sobre el monto de las contribuciones omitidas actualizadas que decida pagar, así sean parciales. Las contribuciones omitidas, las multas o el plazo para pagar no son negociables.

Si en el cierre del acta final no estuviera el visitado, se le deja citatorio para que se presente a una hora determinada del día hábil siguiente; si no se presentase, el acta final se levanta ante quien estuviere presente en el lugar visitado y se firma por el visitador, visitado o, en su caso, con quien se entienda la diligencia y dos testigos; se deja copia del acta al visitado o a quien haya entendido la diligencia. Si se negaren a aceptar la copia o a firmarla, esta circunstancia se asienta en el acta sin que afecte su validez o valor probatorio.

15. Resolución definitiva del crédito fiscal. Cuando el contribuyente no esté de acuerdo total o parcialmente con la resolución del comité, o con la última acta parcial, las Autoridades Fiscales procederán a emitir la

resolución que determinen los Créditos Fiscales dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha del cierre del acta final de auditoría.

No puede aumentarse el monto de la última acta parcial una vez formulada la resolución, como tampoco pueden levantarse actas complementarias, sólo mediante nueva orden de visita. Se puede autocorregir antes de que se emita la resolución.

16. Plazo para la conclusión de una visita. Ya sea que se desarrolle en el domicilio legal del contribuyente o en las oficinas de la Autoridad Fiscal, la visita debe concluir en un plazo máximo de seis meses que corren a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación.

Lo anterior no es aplicable a los contribuyentes que se encuentren en los supuestos siguientes:

a) Los obligados a presentar pagos provisionales mensuales en el Impuesto Sobre la Renta. b) Los que obtengan ingresos del extranjero o efectúen pagos a residentes en el extranjero. c) Fusión o escisión. d) Los autorizados para recibir donativos en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. e) Los que sean Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal o Fideicomisos del Gobierno Federal.

El plazo de seis meses para terminar la visita, contado a partir de la notificación del inicio de las facultades de comprobación, puede ampliarse hasta por dos periodos de nueve meses cada uno, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga haya sido expedido por las autoridades que ordenaron la primera visita.

17. Autocorrección fiscal. Durante una Visita Domiciliaria en cualquier momento puede el contribuyente corregir su situación fiscal, cubriendo las contribuciones que adeude, considerando su actualización y recargos correspondientes, debiendo entregar copia de las declaraciones respectivas, y en el caso de pagos parciales la documentación que acredite el otorgamiento de la garantía del crédito fiscal a los visitadores con el fin de que se haga constar este hecho en el acta final. (6)

Si el contribuyente quiere, puede cubrir el importe total del crédito fiscal hasta en 36 parcialidades, siempre que garantice desde la primer parcialidad el interés fiscal. En estos casos, la Autoridad Fiscal emite resolución por la parte del crédito no reconocido o pagado.

Si no se autocorrigió, la Autoridad Fiscal emitirá resolución en la que se determinarán las contribuciones omitidas y sus accesorios, con base en las irregularidades consignadas en el acta final. En este supuesto, si paga dentro de los 45 días siguientes a aquel en que fue notificado, tiene derecho a una reducción de 20% de la multa impuesta. En estos casos también puede pagar hasta en 36 parcialidades, incluyendo las multas, siempre que garantice desde la primer parcialidad el interés fiscal mediante fianza.

No pueden hacerse pagos en parcialidades tratándose de los impuestos al comercio exterior y los que deban pagarse ante la aduana. Si la autocorrección no se hace sobre la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios, se le emitirá resolución por la parte del crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda. No se requiere autorización para pagar en parcialidades, el trámite es automático, a excepción de:

(6) SOSA, Cartas Rodolfo y AYALA, Vallejo Gracieja. Las Visitas Domiciliares de Carácter Fiscal. Edit. Themis, 1ª edición, México 1994, Pp. 1-9.

a) Contribuyentes que determinen su resultado fiscal consolidado. b) Instituciones de Crédito, de Seguros y Fianzas, organizaciones auxiliares del crédito, casas de bolsa y casa de cambio. c) Organismos Descentralizados y empresas de participación estatal mayoritaria sujetos a control presupuestal. d) Aquellos a quienes les presten mensualmente servicios personales subordinados, por lo menos 300 trabajadores.

Los visitadores tienen prohibido exigir la renuncia de los medios de defensa, éstos son irrenunciables y aun en los casos en que los contribuyentes firmen de conformidad las resoluciones determinativas del crédito fiscal bastará que las recurran o las impugnen en tiempo para que procedan los medios de defensa.

Frente a cualquier resolución determinativa del crédito fiscal el contribuyente podrá impugnarlo a través de los medios de defensa a que tiene derecho, pudiendo optar por el Recurso de Revocación o Juicio de Nulidad contemplados en el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien , a pesar del Procedimiento Administrativo que se inicia a través de una Visita Domiciliaria, las Autoridades Fiscales pueden llegar a determinar que existe la comisión de un Delito Fiscal.

La ley es clara, la devolución de lo que indebidamente se apropió no exime de responsabilidad a ninguna persona, en términos del artículo 94 del Código Fiscal de la Federación que expresa:

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

El artículo anterior, significa que los Procesos Penal y Administrativo son independientes entre sí, uno excluye al otro, eso quiere decir que la autoridad judicial no puede imponer sanción pecuniaria alguna dentro del Proceso Penal en caso de existir una sentencia condenatoria; la sanción pecuniaria implica multa y reparación de daño, todo ello cuantificable o acorde al monto de la defraudación fiscal.

Pero veamos lo que ha dicho el Poder Judicial de la Federación al respecto:

Los Procedimientos Penal y Administrativo son distintos y persiguen diversos fines, pues el primero se refiere a la imposición de la pena corporal por el delito, que es de la competencia de las Autoridades Judiciales, en tanto que el administrativo atañe al cobro de los impuestos o derechos omitidos, ya sean sencillos o adicionales y a la aplicación de multas por infracción a las disposiciones aduanales.

El Proceso Penal y el Proceso Administrativo son independientes entre sí y lo resuelto en uno no puede influir en otro; por tanto, si se sobresee el Proceso Penal o el imputado es puesto en libertad por falta de méritos, o se le ampara contra el auto de formal prisión, estas circunstancias no impiden que la Autoridad Administrativa siga el procedimiento de su competencia. (Semanario Judicial de la Federación, tomos XXII, p. 792; LXIII, p. 3950; LXXXVI, p. 76 y Toca 5541144/1 a.; 6096/49/2a. y 105/57/A, fallados respectivamente el 3 de octubre de 1945, 29 de agosto de 1951 y 24 de febrero de 1959.)

2.2. LA DECLARATORIA DE PERJUICIO.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, antes de iniciar el Procedimiento Penal en materia fiscal, debe cumplir con una serie de requisitos para iniciarlo.

El primero de ellos se encuentra establecido en el artículo 92 fracción II del Código Fiscal de la Federación que menciona:

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

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

Los delitos que se mencionan en los artículos 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación se refieren, respectivamente, al delito de contrabando y a quien sustraiga, destruya o deteriore y robo de mercancía que se encuentre en recinto fiscal o fiscalizado.

Ahora bien, por "Perjuicio Fiscal" debemos entender aquel ejercicio de atribuciones de las Autoridades Fiscales, para significar que éstas han sufrido un menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria como consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte del contribuyente.

El "Perjuicio Fiscal" no debe ser meramente hipotético, sino un hecho real, de contenido pecuniario, cuya demostración previa incumbe a las Autoridades Fiscales que invoquen su presencia, como uno de los presupuestos necesarios para formular Querrelas en los casos de los delitos previstos en los artículos 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcritos.

De lo anterior se desprende que la "Declaratoria de Perjuicio", es la manifestación de la Autoridad Administrativa de que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir una merma patrimonial, merced a la conducta ilícita por parte del contribuyente y, por ello, se solicita que la autoridad ejecutiva encargada de la persecución de los delitos, el Agente del Ministerio Público Federal, ejercite la acción penal en contra del infractor.

Así tenemos que la "Declaratoria de Perjuicio" o del supuesto perjuicio sólo se requiere en la probable comisión de dos ilícitos de carácter fiscal antes mencionados, los cuales se encuentran referidos al delito fiscal de contrabando.

Así, la interpretación de la norma jurídica es descubrir la intención delictuosa únicamente en el delito de contrabando, para que opere la Declaratoria de Perjuicio. Al respecto ha opinado la Suprema Corte de Justicia de la Nación que, para la comprobación de la figura del contrabando no debe presumirse la intención dolosa, sino que debe demostrarse plenamente.

En efecto, para que proceda la comprobación del cuerpo del delito es necesario que se demuestre con elementos que hagan presuponer una conducta ilícita, no únicamente presumir dicha conducta.

Lo anterior, para la debida procedencia de la "Declaratoria de Perjuicio" que hagan las Autoridades Fiscales, ya que en las materias de Derecho Penal y Fiscal no hay lugar a la interpretación, por tanto la Autoridad Administrativa se encuentra obligada a circunscribirse a la "Declaratoria de Perjuicio" únicamente cuando se trate de los delitos de contrabando y robo o destrucción de mercancías en recinto fiscal o fiscalizado autorizado.

Las leyes Penales y las Fiscales son de aplicación estricta; es decir, no debe existir interpretación y, en los casos analizados, se hace un uso indistinto por parte de las Autoridades Fiscales y Judiciales de los términos "Declaratoria de Perjuicio" y "Determinación del Perjuicio Fiscal", mismos que sirven de base para instrumentar todo el Proceso Penal-Fiscal, de tal manera que la situación descrita anteriormente origina una completa falta de certeza jurídica dentro de la ley, ya que, *en muchos casos, no existe un criterio unificado para establecer los primeros elementos del delito que hagan presuponer con certeza la existencia de éste, pues se están interpretando los dos ordenamientos que se supone son de la aplicación más rigurosa en el Derecho Positivo Mexicano.*

En este orden de ideas, las Autoridades Fiscales, como todo ente de gobierno, con atributos y funciones que les son otorgadas en el ordenamiento jurídico correspondiente, define sus facultades, consistiendo estas, en proponer a las autoridades que correspondan de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la formulación de la declaratoria de que el Fisco ha sufrido perjuicio o Querrela por considerarse que respecto de los mismos se cometió un Delito Fiscal; presentar denuncia de hechos ante el Ministerio Público Federal; así como establecer las políticas para determinar esos asuntos.

De lo anterior se desprende que, una cosa es informar a quienes estén facultades legalmente para ser parte en un juicio de carácter penal y otra muy diferente es emitir una determinación de perjuicio fiscal, que es una resolución administrativa que será usada para tener por comprobado el cuerpo delito y la probable responsabilidad del indiciado, documento que afectará la esfera jurídica del contribuyente.

Este documento dejará de tener eficacia únicamente en la esfera administrativa, ya que será parte fundamental e integral en el procedimiento judicial.

Se ha establecido que la "Declaratoria de Perjuicio" es la cuantificación de la merma pecuniaria, apreciable y medible en dinero que ha sufrido el Fisco, y que la Querrela tiene otra naturaleza, por lo que en el caso de no ser procedente o de no cumplir con el requisito de legalidad necesario para cuantificar el daño pecuniario sufrido por el Erario Público, es evidente que no pueden existir los elementos necesarios para tener por comprobado el cuerpo del delito.

En la presentación de las pruebas que debe ofrecer la parte ofendida, en este caso la Autoridad Administrativa, si no llega a comprobar el tipo delictivo y la probable responsabilidad del inculpado, el juzgador simplemente carecería de elementos para dictar el correspondiente auto de formal prisión, y así iniciar el Procedimiento Judicial por los delitos especificados en la Querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como parte ofendida dentro del Proceso Penal.

Pero dentro de la configuración del ilícito se lesionan bienes valuables en términos económicos, ya que el concepto de "reparación del daño" "abarca la restitución de la cosa obtenida por medio del delito, o si esto no es posible, el pago de su precio, así como la indemnización del daño moral y material de los perjuicios causados". (7)

La "reparación del daño" se ha definido como: "La pena pecuniaria que consiste en la obligación impuesta al delinciente de restablecer el estado de cosas anterior y resarcir los perjuicios derivados de su delito".

La reparación del daño no tiene sólo repercusión penal en cuanto se la erige en pena pública sino en cuanto es un requerimiento, concurrente con otros, para la procedencia de la libertad preparatoria.

El artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Penales expresa:

En todo procedimiento penal, la víctima o el ofendido por algún delito tendrá derecho a:
II.- Coadyuvar con el Ministerio Público.

(7)GARCÍA Ramírez, Sergio, Derecho Procesal Penal, 5a. ed., Porrúa, México, 1989, Pp. 99.

En virtud de lo anterior, podrá proporcionar al Ministerio Público o al Juzgador, directamente o por medio de aquél, todos los datos que tenga y que conduzcan a comprobar la existencia del delito, la responsabilidad del inculpado y la procedencia y monto de la reparación del daño, para que, si lo estima pertinente, en ejercicio de la acción penal los ministre a los Tribunales.

La relación entre las leyes fiscales y penales es intrínseca, ya que a efecto de que el inculpado de un Delito Penal-Fiscal pueda gozar de los beneficios que le brinda la ley debemos remitirnos al artículo correspondiente del Código Fiscal de la Federación que mencionan:

Artículo 101.- No procede la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es evidente que la cuantificación del daño sufrido por el Fisco Federal es un elemento primordial para configurar el Delito Fiscal, o si se quiere dar por comprobado el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculpado, es decir, poder encontrar los elementos básicos del probable delito. Por contrapartida, la falta de algún elemento dará por resultado lógico, la atipicidad en beneficio del inculpado.

El tercer párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación expresa:

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

Es decir, que en esta situación el inculpado alcanzaría el derecho a solicitar su libertad bajo fianza, esto en el caso de que la Querrela se hubiese apoyado en pruebas suficientes y determinantes para comprobar el cuerpo del delito aclarando que las Querellas presentadas en materia fiscal se basan en las declaratorias de perjuicio, llevando consigo el peso de la prueba del proceso penal, son el centro de las cuantificaciones fiscales, ya que igualmente califican los delitos y los elementos del mismo, también sirven de base para que dentro del Procedimiento Penal, el indiciado pueda alcanzar los beneficios de libertad bajo fianza.

Ahora bien, si un acto administrativo, que no tiene la connotación de una investigación penal sino administrativa, tiene que notificarse al contribuyente, la Autoridad Fiscal ajustarse a lo previsto en los artículos 38, 42 y 51 del Código Fiscal de la Federación, que mencionan:

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 42.- Las Autoridades Fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras Autoridades Fiscales, estarán facultadas para:

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 actuaciones que practiquen las Autoridades Fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal,

en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Artículo 51.- Las Autoridades Fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución.

Cuando las Autoridades Fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48.

En virtud de lo explicado con anterioridad, tenemos que el procedimiento para determinar la existencia de un delito fiscal, se debe observar lo siguiente:

a) Verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de un determinado contribuyente, para lo cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ejercitará las facultades de verificación o comprobación que considere pertinentes.

Hasta este momento el procedimiento es administrativo, y debe ajustarse a lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el acto de molestia debe provenir de Autoridad competente que funde y motive dicho acto.

b) Si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determina que existe la posible comisión de un ilícito debe determinar el perjuicio fiscal causado o que se pudo causar al Fisco Federal.

Este es un trámite de carácter interno, pero va a tener trascendencia al convertirse en prueba pública, en el Proceso Penal-Fiscal.

c) Hecho lo anterior, la Autoridad Fiscal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público), debe presentar la Querrela o Denuncia correspondiente ante la Procuraduría General de la República.

d) El Ministerio Público Federal, es la dependencia encargada de iniciar el ejercicio de la acción penal, en contra del contribuyente que se presume haya cometido la comisión de un ilícito o delito de naturaleza fiscal.

e) Dentro del Proceso Penal, por Delitos Fiscales, el Juzgador, para normar su criterio, tiene a la mano pruebas de naturaleza administrativa, cuando no únicamente, pruebas documentales públicas y de este modo se convierte, quiera o no, en Juzgador de un proceso de carácter administrativo.

Por su parte el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que "todo acto de molestia debe provenir de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive su resolución", esto se suma al artículo 14 de dicho ordenamiento jurídico que dispone que "nadie puede ser privado de la libertad o de sus propiedades sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a leyes expedidas con anterioridad al hecho".

De conformidad con los preceptos Constitucionales mencionados, la falta de formalidad administrativa cometida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bien durante el proceso de verificación o comprobación administrativa o durante el procedimiento para cuantificar la Querrela penal, debe dar lugar a la inmediata absolución de los presuntos responsables en la comisión del ilícito.

El Juzgador en materia penal debe convertirse en un sustituto de los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación y verificar si fue llevado a cabo correctamente el Procedimiento Administrativo, ya que dicho procedimiento fue el que dio inicio a la causa penal, y son los dos procedimientos los que deben ventilarse ante un solo Tribunal.

Como requisito *sine qua non*, la Autoridad Fiscal debe hacer la "Determinación" de las contribuciones omitidas mediante resolución, pero *entendiendo por determinación el acto o conjunto de actos emanados de la administración de los particulares o de ambos coordinadamente destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".*(8)

Por su parte el Maestro Mario Pugliese establece que a través de la figura de la Determinación "el Estado tiende a un fin único y predominante: hacer cierta y realizable su pretensión, transformar la obligación abstracta y genérica de los contribuyentes para el pago de los gastos públicos, en una obligación individual y concreta de una prestación determinada".(9)

Asimismo, El Maestro Emilio Margáin señala dos reglas que deben considerarse cuando se habla de "Determinación de la obligación fiscal":

a) La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación fiscal.

En efecto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley y la determinación

(8) GIULLIANI Founrouge, Carlos, Derecho Financiero, 11 vols., 4a. ed., De Palma, Buenos Aires, 1991, Pp. 116.

(9) PUGLIESE, Mario, Instituciones de Derecho Financiero, 2a. ed., Tax, México, 1991, Pp. 192.

del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método adoptado por la ley.

Aquí podemos agregar que la obligación del contribuyente nace de la ley, pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación.

b) Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento. Lo anterior es derivado del principio de legalidad que priva en nuestro Sistema Jurídico Fiscal. (10)

Por último, para el Maestro Rodríguez Lobato, la "Determinación" de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida". (11)

Un elemento determinante dentro de las actuaciones administrativas de la Autoridad Fiscal es que el contribuyente conozca cuál es la cantidad que adeuda al Fisco Federal en pesos y centavos, ya que así lo dispone la ley.

Para la Determinación deben cumplirse todos los requisitos de ley; es decir, hacerse por medio de resolución, cumpliéndose las formalidades requeridas por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, independientemente de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público decida iniciar el Procedimiento Penal, el cual es independiente del administrativo.

(10) MARGAÍN Manatou, Emilio, Introducción al estudio del Derecho tributario mexicano, 7a. ed., Universidad Potosina, México, 1983, Pp. 165.

(11) RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 2ª. ed., Harla, México, 1986.

2.3. LA QUERELLA DE LA PARTE OFENDIDA.

La Querella es "una manifestación de voluntad, de ejercicio potestativo, formulada por el sujeto pasivo o el ofendido con el fin de que el Ministerio Público tome conocimiento de un delito no perseguible de oficio, para que se inicie e integre la averiguación previa correspondiente y en su caso ejercite la acción penal".(12) Otra definición indica que es la "acusación ante Juez o Tribunal competente, con que se ejecutan en forma solemne y como parte en el proceso la acción penal contra los responsables de un delito".

Ahora bien, en Materia Fiscal, la Querella es exigida a las Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para el ejercicio de la acción penal por los Delitos siguientes: La defraudación fiscal y su equiparable; el contrabando y sus distintas modalidades y los diversos delitos de carácter fiscal como son los delitos de depositarios e interventores, el rompimiento de sellos o alteración de maquinas registradoras de comprobación fiscal, las visitas, los embargos o la revisión de mercancías sin mandato escrito de autoridad, el lavado de dinero etc.

De lo anterior se desprende que la Querella es una relación de hechos expuesta por el ofendido ante el órgano investigador, con el deseo manifiesto o propósito de que se persiga al autor del delito. Por su parte el artículo 118 del Código Federal de Procedimientos Penales, especifica los requisitos que debe contener una Querella y son:

Las denuncias y las querellas pueden formularse verbalmente o por escrito. Se contraerán, en todo caso, a describir los hechos supuestamente delictivos, sin calificarlos jurídicamente, y se harán en los términos previstos para el ejercicio del derecho a de petición...

(12) OSORIO y Nieto, César A., La Averiguación Previa, 3a. ed., Porrúa, México, 1986, p. 7.

En efecto, la Querrela presentada debe ser formulada ante la Autoridad en los términos de la presentación de un escrito ejerciendo el derecho de petición, de manera pacífica y respetuosa, y sobre ella debe recaer un acuerdo de la Autoridad a quien se dirigió tal petición, haciéndoselo saber al peticionario en breve término.

Ahora bien, la falta de Querrela sólo produce el efecto de suspender el procedimiento, pero no de hacerlo cesar, primero, porque la existencia o inexistencia de un delito no depende de la voluntad del directamente ofendido, sino de un criterio de valoración de pruebas que determine si el hecho punible es o no constitutivo de delito, y en segundo lugar, porque si se aceptase, sería tanto como admitir que los presupuestos legales para que el delito exista, comprenden también la voluntad del ofendido olvidando el carácter esencialmente público que tiene la acción penal, para confundir el requisito de procedibilidad con la condición de punibilidad, como sería si un hecho imputado a un hombre no estuviese descrito en la ley como delito.

Lo correcto es considerar que la Querrela necesaria es sólo un requisito de procedibilidad, con la prescindencia de los presupuestos legalmente indispensables para la promovilidad de la acción penal.” (13)

La presentación de la Querrela en los Delitos Fiscales descritos en el Código Fiscal de la Federación y en el capítulo primero del presente trabajo, es una parte necesaria para cumplir con la garantía de legalidad y, por ende, no pueden prescindirse esos presupuestos legalmente indispensables para el inicio del ejercicio de la acción penal, ya que entonces se estaría violando flagrantemente nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(13) GONZÁLEZ Bustamante, Juan José. Principios del Derecho Procesal Penal, 6a. ed., Porrúa, México, 1985, Pp. 130.

En este orden de ideas y en relación a la presentación de la Querrela por delitos de naturaleza fiscal deben cumplirse los requisitos de procedibilidad que son:

a) Debe ser presentada por la autoridad competente, la *Secretaría de Hacienda y Crédito Público*, como parte ofendida, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 92, fracción I del Código Fiscal de la Federación para los delitos de asimilación al contrabando, defraudación fiscal, asimilación a la defraudación fiscal, delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes, omisión de declaraciones, delitos relacionados por sistemas contables, destrucción de libros, determinación de pérdidas con falsedad, delitos de depositarios o interventores, delitos relacionados con las visitas, embargos o revisión de mercancías sin mandamiento de autoridad y delitos por actos jurídicos con dinero o bienes producto de actividades ilícitas (lavado de dinero).

b) Existencia de relación de los hechos considerados como delictuosos, que a juicio de la parte ofendida integren el acto u omisión que sanciona la ley penal.

c) Debe manifestarse la queja, es decir el deseo de que se persiga al autor del delito.

Por su parte el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, en su parte conducente establece en relación a los delitos fiscales que:

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

Lo anterior significa que en los casos en que no se encuentre prevista la presentación de la Querrela bastará que la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público formule una denuncia que es "la comunicación que hace cualquier persona al Ministerio Público de la posible comisión de un delito perseguible de oficio".(14)

En efecto, "La denuncia es la relación de actos, que se suponen delictuosos, hecha ante la autoridad investigadora con el fin de que ésta tenga conocimiento de ellos.

La denuncia, definida en la forma que antecede, se desprenden los elementos siguientes: a) relación de actos que se estiman delictuosos; b) hecha ante el órgano investigador, y c) hecha por cualquier persona."(15)

La denuncia no sería procedente en los Delitos Fiscales cuyo procedimiento se inicia por Querella, ya que como se ha anotado, la característica fundamental de esta clase de procesos es el tipo de probanza, la base del Procedimiento Penal-Fiscal, que consiste casi su totalidad en documentales públicas o privadas, o en documentos de carácter interno para revisiones administrativas, pero que son los que la parte ofendida presentará como prueba de la conducta del presunto infractor y así se tendrán por comprobados los elementos constitutivos del Delito Fiscal. La figura denominada "Cuantificación del Daño", misma que se encuentra prevista en el artículo 92, séptimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que:

En los delitos fiscales en que sea necesaria Querella o Declaratoria de Perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o Querella. La citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal.

(14) OSORIO y Nieto, César A., op. cit., p. 7.

(15) RIVERA SILVA, Manuel, El Procedimiento Penal, Edt. Porrúa, México 1978, Pp. 110.

Este es un elemento de la mayor importancia dentro del Proceso Penal, ya que de la cuantificación del daño dependerá la penalidad impuesta al que se compruebe que es un infractor fiscal.

Así los artículos respectivos de cada delito determinan estrictamente la penalidad en relación con el monto del perjuicio ocasionado al Fisco Federal, de lo cual dependía que el inculpado alcanzara su libertad bajo fianza durante el proceso o que se determinara su reclusión.

La Querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pone fin a la actuación de esta dependencia, es decir, la Autoridad Fiscal ahora podrá ser coadyuvante en los Procesos Penales, pero será parte ofendida, no parte activa del proceso.

La coadyuvancia se encuentra protegida en el último párrafo del artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece:

En todo proceso penal, la víctima o el ofendido por algún delito, tendrá derecho a recibir asesoría jurídica, a que se le satisfaga la reparación del daño cuando proceda, a coadyuvar con el Ministerio Público, a que se le preste atención médica de urgencia cuando la requiera y, los demás que señalen las leyes.

Debemos entender la coadyuvancia como el tercero que en materia penal, puede precisar que es un ofendido sin derecho a la reparación del daño, ya que como Autoridad tiene expedita la forma de cobro del daño pecuniario recibido.

El carácter de parte ofendida le da facultad para otorgar el perdón al presunto delincuente, pero la parte coadyuvante no puede interponer recursos, ya que el monopolio del ejercicio de la acción penal está sujeta

únicamente a la potestad del Ministerio Público Federal. Pero entre las funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como "tercera extraña" en los Procesos Penales Fiscales, está la de acudir a juicio, enterarse de autos, presentar pruebas relacionadas con el proceso, *sujetándose en todo al accionar del representante social.*

2.4. LA FUNCIÓN PERSECUTORIA DEL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL.

De acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y tomando en cuenta el espíritu que animó a los integrantes del Congreso Constituyente de 1917 para su creación, el o los Agentes del Ministerio Público afirman que actúan, a su vez, en "representación del interés social" en la investigación de los hechos delictivos y de sus probables autores y para cumplir ese cometido incursiona en muy diversos órdenes de la sociedad, para así en pro de la verdad real y con la ayuda de los técnicos en diversas materias *reúne un conjunto de indicios que como base para la inferencia lógica sean la base que satisfaga los requerimientos legales para el ejercicio de la acción penal y de toda la dinámica que implica sus funciones específicas.*

Consecuentemente con el contenido de los textos Constitucionales, el de las leyes que lo organizan y las demás disposiciones de otros ordenamientos jurídicos y sin omitir la jurisprudencia, textos legales que otorgan al personal del Ministerio Público la titularidad de la acción penal; sin embargo, prácticamente, su esfera de acción se extiende más allá del ámbito del Derecho Penal; es notable su intervención en materia fiscal, como en los casos de los Delitos Fiscales.

Para fundamentar la representación social, atribuida al Ministerio Público en el ejercicio de las acciones penales, se toma como punto de partida el hecho de que el Estado, al instituir la Autoridad, le otorga el derecho

para ejercer la tutela jurídica general, para que de esa manera persiga judicialmente a quien atenté contra la seguridad y el normal desenvolvimiento de la sociedad. En relación a la figura del Ministerio Público, algunos tratadistas han señalado, como el Maestro Chiovenda que: El Ministerio Público personifica el interés público en el ejercicio de la jurisdicción. (16)

Por su parte el Maestro Rafael de Pina, considera que: el Ministerio Público "ampara en todo momento el interés general implícito en el mantenimiento de la legalidad", por lo cual, en ninguna forma, debe considerársele como un representante de alguno de los poderes estatales, independientemente, de la subordinación, que guarda frente al Poder Ejecutivo, más bien agrega: "la ley tiene en el Ministerio Público su órgano específico y auténtico". (17)

2.4.1. LA AVERIGUACIÓN PREVIA.

La preparación del ejercicio de la acción penal, se realiza en la averiguación previa, etapa procedimental en la que el Estado por conducto del Procurador y de los Agentes del Ministerio Público, en ejercicio de la facultad de Policía, practica las diligencias necesarias que le permitan estar en aptitud de ejercitar, en su caso, la acción penal, para cuyos fines, deben estar acreditados el cuerpo del delito y la probable responsabilidad. El artículo 21 de la Constitución Federal establece "la imposición de penas es propia y exclusiva de la Autoridad Judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliara de una policía que estará bajo su autoridad y mandato inmediato ..."

(16) CHIOVENDA Giuseppe. Ensayo de Derecho Procesal Civil. Instituciones de Derecho Procesal Civil, Madrid, Reus, 1926.

(17) DE PINA, Rafael. Comentario al Código de Procedimientos Penales para el Distrito y Territorios Federales. México, Herrero 1961.

El Agente del Ministerio Público es "la institución unitaria y jerárquica dependiente del organismo ejecutivo, que posee como funciones esenciales las de persecución de los delitos y el ejercicio de la acción penal".(18)

Puede entenderse también como "una institución dependiente del Estado (Poder Ejecutivo) que actúa en representación de la sociedad para el ejercicio de la acción penal y la tutela social en todos aquellos casos que le asignen las leyes". (19)

La función del Ministerio Público es hacer que los juicios penales se sigan con toda regularidad a efecto de lograr que la Administración de la Justicia sea pronta y expedita. Al efecto el artículo 102 de la Constitución establece que:

Artículo 102.-

A. La ley organizará el Ministerio Público de la Federación, cuyos funcionarios serán nombrados y removidos por el Ejecutivo, de acuerdo con la ley respectiva.

El Ministerio Público de la Federación estará presidido por un Procurador General de la República, designado por el Titular del Ejecutivo Federal con ratificación del Senado o, en sus recesos, de la Comisión Permanente. Para ser Procurador se requiere: ser ciudadano mexicano por nacimiento; tener cuando menos treinta y cinco años cumplidos el día de la designación; contar, con antigüedad mínima de diez años, con título profesional de licenciado en derecho; gozar de buena reputación, y no haber sido condenado por delito doloso. El procurador podrá ser removido libremente por el Ejecutivo.

Por su parte el artículo 1º de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República señala que ésta "se ubica en el ámbito del Poder Ejecutivo Federal, para el despacho de los asuntos que al Ministerio Público de la Federación y a su titular, el Procurador General de la República, le atribuyan la Constitución Federal, la presente Ley Orgánica y las demás disposiciones

(18) FIX Zamudio, Héctor, . El Artículo 14 Constitucional, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, 1ª edición, UNAM, 1986.

(19) GARCÍA Ramírez, Sergio, op. ,cit., Pp.252.

aplicables". En suma, "El Procurador General de la República es un funcionario político, jurídico y administrativo, nombrado y removido por el Presidente de la República, acuerda con él, encabeza la Procuraduría General de la República, forma parte del Cuerpo Colegiado e informa anualmente al Congreso de la Unión." (20)

De las funciones más importantes de esta dependencia, cabe mencionar dos y son:

1. Intervenir ante las Autoridades Judiciales en todos los negocios en que la Federación sea parte.

2. Perseguir los delitos del orden federal en la averiguación previa, la recepción de denuncias y Querellas, conforme al artículo 16 Constitucional, y la práctica de todos los actos conducentes a la comprobación del cuerpo del delito y a la acreditación de la probable responsabilidad del indiciado, como elementos que fundan el ejercicio de la acción penal.

Los elementos que debe allegarse el Agente del Ministerio Público Federal para tener por comprobada la existencia del cuerpo del delito y la probable responsabilidad de los inculpados son los siguientes:

a) El escrito de Querella formulado por las autoridades competentes de la dependencia afectada, en este caso, el titular o representante de la Procuraduría Fiscal de la Federación, en contra de los que hayan afectado el interés público, mediante la comisión del o los delitos de naturaleza fiscal, previstos en el Código Fiscal de la Federación.

(20) ACOSTA Romero, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, 9a. ed., Porrúa, México, 1990, Pp. 228.

b) La determinación del perjuicio fiscal que se causa a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por el contribuyente Querrellado. En este documento, por lo general, se cuantifica la cantidad por la que se causó la *lesión pecuniaria al Fisco Federal*.

c) Dictamen contable suscrito por los peritos legales de la Procuraduría General de la República, en donde debe concluirse el monto del *perjuicio fiscal* que se haya causado a la Secretaría Hacienda y Crédito Público.

d) Declaración que rindan ante el Agente del Ministerio Público Federal los consignados en relación con los hechos que son materia de la investigación.

e) Las pruebas pertinentes que acrediten la probable responsabilidad del o los inculpados y la existencia del cuerpo del delito, como lo son en este caso la documentación pública y privada que acredite estos *supuestos*. Aquí podemos hablar de las documentales que obren en los archivos administrativos o privados de los contribuyentes, como:

I.- La inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes del *presunto responsable*. II.- La presentación de la declaración provisional o anual del o las contribuciones correspondientes al *ejercicio fiscal motivo de la revisión*. III.- Presentación del dictamen contable, en el caso de que el contribuyente esté obligado a presentarlo, por contador público autorizado. IV.- Facturas, notas de crédito y documentación relativa a las operaciones de compra realizadas por el *contribuyente investigado*. V.- El resultado de las *compúscas* de sus principales proveedores. VI.- Los poderes generales para pleitos y cobranzas cuando el contribuyente auditado sea una persona moral, y/o los poderes de los representantes legales del consejo de administración de las mismas. VII.- Orden *interna de revisión* del dictamen presentado por el contribuyente, o una orden

interna de revisión simple del contribuyente auditado.

Todo lo anterior debe demostrar, en los términos de los artículos 168 y 180 del Código Federal de Procedimientos Penales, la existencia del cuerpo del delito, y de conformidad con lo preceptuado en los artículos 279 a 290 del citado ordenamiento, acreditar la probable responsabilidad del o los inculpados.

Con estos elementos de prueba que por lo general son los que se allega el representante social, se turna la averiguación previa al Juzgado de Distrito en Materia Penal correspondiente.

2.4.2. LA CONSIGNACIÓN ANTE EL JUEZ DE DISTRITO EN MATERIA PENAL CORRESPONDIENTE.

La figura jurídica del Juez, es un representante del Estado, que le otorga a un hombre o una mujer poderes excepcionales para los que se someten a él, siempre y cuando exista la competencia y demás requisitos previstos por el legislador.

Es, por lo tanto, Subórgano Jurisdiccional, la persona investida legalmente, para que a nombre del Estado declare el derecho en cada caso concreto que se le plantee; es decir, por medio de la jurisdicción se manifiesta la actividad judicial. (21)

Ahora bien, una vez recabados los datos en la averiguación previa, deben estos administrarse entre sí, en un debido orden lógico y natural y valorarse jurídicamente de conformidad con lo dispuesto en los artículos 285 al 290 del Código de Procedimientos Penales, deben resultar aptos para acreditar en

(21) COLIN, Sánchez Guillermo. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Op. Cit. Pp. 184.

términos del numeral 168 del ordenamiento citado la corporeidad de los delitos por los que se sancionará al o los presuntos responsables de su comisión.

Una vez que es turnada la averiguación previa al Juzgado de Distrito en Materia Penal correspondiente, el Agente del Ministerio Público Federal se convierte en parte acusadora del proceso y buscará demostrar la culpabilidad de los indiciados, presentará pruebas supervenientes para demostrar la conducta delictiva de los procesados, y formulará conclusiones de culpabilidad.

El procedimiento para que el representante social o Ministerio Público consigne una Averiguación Previa ante el Órgano Jurisdiccional y de conformidad con el Código Federal de Procedimientos Penales, es el siguiente :

Artículo 134. En cuanto aparezca de la averiguación previa que se han acreditado los elementos del tipo penal del delito (hoy cuerpo del delito) y la probable responsabilidad del indiciado. en los términos del artículo 168, el Ministerio Público ejercerá la acción penal ante los tribunales; los que para el libramiento de orden de aprehensión, se ajustarán a lo previsto en el párrafo segundo del artículo 16 constitucional y en el 195 del presente Código.

Si el ejercicio de la acción penal es con detenido, el tribunal que reciba la consignación radicará de inmediato el asunto, y se entenderá que el inculcado queda a disposición del juzgador, para los efectos constitucionales y legales correspondientes, desde el momento en que el Ministerio Público lo intere en el reclusorio o centro de salud correspondiente. El Ministerio Público dejará constancia de que el detenido quedó a disposición de la autoridad judicial y entregará copia de aquélla al encargado del reclusorio o del centro de salud, quien asentará el día y la hora de la recepción.

El juez que reciba la consignación con detenido procederá de inmediato a determinar si la detención fue apegada a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o no; en el primer caso ratificará la detención y en el segundo decretará la libertad con las reservas de ley.

En caso de que la detención de una persona exceda los plazos señalados en el artículo 16 de la Constitución Política citada, se presumirá que estuvo incomunicada, y las declaraciones que haya emitido el indiciado no tendrán validez. En el pliego de consignación, el Ministerio Público hará expreso señalamiento de los datos reunidos durante la averiguación previa que, a su juicio, puedan ser considerados para los efectos previstos en el artículo 20 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en los preceptos de este Código relativos a la libertad provisional bajo caución, tanto en lo referente a la

determinación del tipo penal, como por lo que respecta a los elementos *que deban tomarse en cuenta para fijar el monto de la garantía.*

El primer párrafo del artículo anterior especifica que una vez acreditados los elementos del cuerpo del delito y quién cometió el delito *deberá solicitar al Juez de la causa que se libre orden de aprehensión contra los presuntos responsables. La plena responsabilidad se acreditará durante el proceso o, en su caso, la inocencia del inculpado.*

Si existe detenido, *el Juez que por razón de turno reciba la causa abrirá expediente, radicando el asunto bajo su jurisdicción e internando al inculpado en el reclusorio preventivo correspondiente. El juzgador que haya recibido la causa penal deberá analizar si la detención fue apegada a Derecho, de ser así, decretará la ratificación del detenido.*

Si la detención ha excedido los términos de presentación, se *presumirá que el detenido estuvo incomunicado y, por ende, toda declaración que haya realizado carecerá de valor probatorio.*

El artículo anterior dispone que al momento de que el Ministerio Público Federal reciba diligencias de averiguación previa y existan detenidos con causa justificada, *deberá hacer la consignación del mismo ante el juzgado de Distrito que esté en turno.*

Para calificar el Derecho del Inculpado de libertad bajo fianza, *deberán seguirse las reglas contenidas en el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone:*

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

Por su parte el artículo 135 del Código Federal de Procedimientos Penales menciona que:

Al recibir el Ministerio Público Federal diligencias de averiguación previa, si hubiere detenidos y la detención fuere justificada, hará inmediatamente la consignación a los Tribunales si cumple los requisitos a que se refiere el párrafo primero del artículo 134; si tales requisitos no se satisfacen, podrá retenerlos ajustándose a lo previsto en los artículos 193, 194 194 Bis. Si la detención fuere injustificada, ordenara que los detenidos queden en libertad.

El artículo anterior dispone que al momento que el Ministerio Público Federal reciba diligencias de averiguación previa y existan detenidos con causa justificada, deberá hacer la consignación del mismo ante el Juzgado de Distrito que este en turno.

La consignación dará inicio al Proceso Penal Fiscal, en este momento el representante social dejará de tener la figura de parte activa, ahora será acusatorio, pero parte en el proceso, en igualdad de condiciones ante la ley que el inculpado y sus abogados defensores.

En este momento ha terminado la primera parte del Proceso Penal Fiscal, las actuaciones de las Autoridades Fiscales, desde el inicio del ejercicio de sus facultades de comprobación, resultaron en el descubrimiento de una conducta delictiva, por ello, se presentó Querrela ante la Procuraduría General República, y es hasta este momento que las Autoridades Fiscales podrán estar en el Proceso Penal como parte ofendida con carácter de coadyuvantes del representante social y corresponde a éste continuar el proceso, aportar pruebas, presentar alegatos de culpabilidad y pretender una Sentencia Condenatoria.

Así, la Secretaría Hacienda y Crédito Público y la Procuraduría General de la República son las instituciones encargadas de perseguir los Delitos Fiscales y a las que se enfrenta el contribuyente en los

Procesos Penales-Fiscales, de ahí la dificultad y complejidad de llevar con bien la defensa en este tipo de procesos en México.

2.5. LA FUNCIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA FRENTE AL DELITO FISCAL.

El día 30 de junio de 1997, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de Autoridad Fiscal, en pleno ejercicio de las facultades que anteriormente tenía a su cargo la Subsecretaría de Ingresos de la misma Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El organismo encargados del combate a la defraudación fiscal establecidas para el Servicio Administración Tributaria son las siguientes:

Artículo 15.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

IV.- Poner a consideración de la unidad administrativa competente, asuntos en los que se debe formular la declaración de que el fisco a sufrido perjuicio o querrela por considerarse que respecto de los mismos se cometió u delito fiscal; presentar denuncia de hechos ante el Ministerio Público de la Federación; así como establecer las políticas para determinar esos asuntos.....
Administrador Central de Procedimientos Legales de Fiscalización.
Administrador de asuntos de Defraudación Fiscal y de fuentes ilícitas de ingresos.....

Las funciones específicamente determinadas para el Servicio Administración Tributaria son otorgadas para cada Subadministración de Asuntos de Defraudación Fiscal y de Fuentes ilícitas de Ingresos, y son. proponer a la Autoridad competente el ejercicio de la acción penal en determinados asuntos, pero la única dependencia que en términos del propio nombre puede determinar el "Perjuicio Fiscal" sufrido real o presuntamente por el Fisco Federal es la Subadministración de Perjuicios Fiscales, antes señalada.

CAPITULO TERCERO.

“EL PROCESO PENAL-FISCAL”.

La teoría del proceso, tiene por objeto el estudio de un conjunto de materias indispensables, no sólo para conocer su contenido, sino también, para justificar el porqué de la regulación jurídica por parte del Legislador. Los aspectos que debe abarcar, tienen gran repercusión en la materia procedimental y sólo a través de un estudio teórico del proceso se puede entender la esencia, objetivo y fines del mismo.

En efecto, las figuras jurídicas de Procedimiento, Proceso y Juicio, son conceptos, frecuentemente confundidos, en su connotación jurídica real y, no es raro observar que, tanto en la legislación como en el uso general del idioma, se les otorgue una sinonimia que, fatalmente, conduce a errores

Comúnmente, se habla del “Procedimiento” más adecuado para llevar a cabo alguna cosa, o sea, de los actos sucesivos, enlazados unos a otros, que es necesario realizar para el logro de un fin específico.

El término “Proceso” deriva de procederé, cuya traducción es “caminar adelante”; por ende, primariamente, proceso y procedimiento, son formas

o derivados de proceder o caminar adelante.

En una acepción, el Procedimiento, puede señalar o ser la forma, el método, de cuya aplicación al objeto, dependerá la mutación de un estado a otro (proceso).

El "Juicio" no debe ser sinónimo de lo anterior; es la etapa procedimental, en la cual, mediante un enlace conceptual se determina, desde un punto de vista adecuado, el objeto del proceso.

En relación a lo anterior, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente, establece, en su artículo 14:

"A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los Tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. En los juicios del orden criminal, queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata. En los juicios de orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho."

De acuerdo con el texto del precepto Constitucional transcrito, el Juicio implica una serie de garantías de seguridad jurídica, debido a que se hace referencia a la función jurisdiccional, es decir, a que el derecho sea declarado, pero, observando para ello, un conjunto de actos relacionados unos con otros que permitan la resolución del caso, siempre a cargo de la autoridad.

En resolución de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, se dice: que equivale necesariamente, a un Procedimiento ante la autoridad judicial entendiéndose por esto último: el conjunto de actos que autorizados por la ley, en forma expresa, se llevan a cabo, en contra de una

persona determinada, por orden de la Autoridad Judicial; es decir, los actos estarán motivados, en todos sus aspectos, por un precepto jurídico que obedezca a las condiciones o requisitos que éste señala.

Al concepto Proceso, se le dio la misma equivalencia, al señalar al Juez los deberes y prohibiciones a que está sujeto, en todo caso del orden penal, significando con ello el conjunto de actos legales a que debe someter su actuación.

En virtud de lo anterior, el "Proceso" es el conjunto de disposiciones que regulan la sucesión concatenada de los actos jurídicos realizados por el Juez, las partes y otros sujetos procesales, con el objeto de resolver las controversias que se suscitan con la aplicación de las normas de Derecho Sustantivo.

3.1. LA DECLARACIÓN PREPARATORIA DEL INculpADO.

Una de las etapas procesales más importantes dentro del juicio penal es la Declaración Preparatoria del procesado, la que tiene su fundamento legal en el artículo 20, fracción III, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que expresa:

En todo proceso de orden penal, tendrá el inculcado las siguientes garantías:

III. Se le hará saber en audiencia pública, y dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a su consignación a la justicia, el nombre de su acusador y la naturaleza y causa de la acusación, a fin de que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo, rindiendo en este acto su declaración preparatoria.

Es decir, dentro de las 48 horas en que el acusado es puesto a disposición de la Justicia Federal, el Juez de la causa le hace conocer el nombre de su acusador y el delito por el que se le persigue, durante este acto procesal el

acusado es llevado a la rejilla de prácticas del juzgado, donde tiene derecho de contestar los cargos que se le imputan, y rendir su Declaración Preparatoria (22).

Esto es, la Declaración Preparatoria debe reunir ciertos requisitos que son fundamento legal para la garantía individual del inculpado, según el artículo 154 del Código Federal de Procedimientos Penales, que expresa:

a) La declaración preparatoria comenzará por las generales del inculpado donde se incluirán los apodos que tuviere. Estas generales son los datos que permiten la identificación del inculpado como nombre, domicilio, si es afecto a bebidas embriagantes o drogas, apodos o sobrenombres si los tuviere, etc. b) Se hace saber el derecho que tiene para defenderse por sí o por persona de su confianza, si no lo hiciere, se le nombrará un defensor de oficio; c) Se le impondrá de la naturaleza y causa de su acusación; d) Se le hará conocer la querrela, así como los nombres de sus acusadores y testigos que depongan en su contra; e) Se le examinará sobre los hechos que motivan la averiguación, f) Se le dará a conocer la garantía que otorga la fracción primera del artículo 20 constitucional y, en su caso, el derecho y modo de solicitar su libertad bajo protesta.

En la misma Declaración Preparatoria el confesante puede tratar de describir la situación desde su peculiar punto de vista y así, aun de modo inadvertido, puede corroborar los hechos descritos por la autoridad y situaciones que han generado la causa penal. En suma, la Declaración Preparatoria es una etapa procesal muy importante, ya que permite al juzgador obtener elementos necesarios para dictar, en su caso, el auto de formal prisión, de sujeción a proceso o de libertad, en materia Penal-Fiscal.

(22) FIX Zamudio, Héctor, Op. Cit. Pp. 24.

En materia Fiscal Federal, los autos que se dictan en la mayoría de los casos son de formal prisión, por las probanzas aportadas por las Autoridades Fiscales que permiten al juzgador suponer, de primera instancia, que existe un delito que juzgar dentro del debido proceso, razón por la cual se analizara a continuación esta clase de auto.

3.2. EL AUTO DE FORMAL PRISIÓN.

Es el auto que dicta el Juez de Distrito de la Causa a efecto de ordenar la prisión provisional del indiciado, por concurrir indicios y circunstancias indicadas en la ley, para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad.

Esta etapa procesal permite al órgano jurisdiccional resolver, dentro del término de 72 horas previsto por el artículo 19 Constitucional, la situación jurídica del indiciado, después de haber analizado si está comprobada la existencia del cuerpo del delito, los elementos subjetivos que lo integran y la presunta responsabilidad.

El marco de legalidad de este auto se rige por el artículo 16 de la Carta Magna y conforme al artículo 161 del Código Federal de Procedimientos Penales en sus fracciones I, II, III y IV, determinando esta última fracción la ampliación del término por otras 72 horas cuando lo solicite el inculcado por escrito, por sí o por su defensor, al rendir Declaración Preparatoria, por convenirle dicha ampliación del plazo con objeto de recabar elementos que deba someter al conocimiento del Juez para que resuelva su situación jurídica.

El auto de formal prisión debe contener los elementos siguientes:

1. El delito que se imputa al acusado. Este apartado se inicia con la presentación de la Querrela que hace la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante el órgano acusador, este tipo de delitos se encuentra previsto en una ley específica, el Código Fiscal de la Federación, es de los llamados de tipo abierto, es decir, el tipo legal debe entenderse como "la abstracción concreta que ha trazado el Legislador, descartando los detalles innecesarios para la definición del hecho que se cataloga en la ley como delito. Así, la noción del tipo legal-penal es, por tanto, un concepto".(23)

La Doctora Olga Islas González de Mariscal, (24) apunta los elementos que deben existir como presupuestos del delito, y son:

a) Deber jurídico penal típico. Hacer o no hacer, permitir actos positivos o de omisión;

b) Bien jurídico típico. Traducible en un contenido patrimonial o cumplir una obligación formal;

c) Sujeto activo típico. Delincuente, sujeto al pago de una contribución o a presentar o a llevar declaraciones o contabilidad; respectivamente

d) Sujeto pasivo típico. El Fisco Federal, sujeto que recibe las contribuciones a cargo de los contribuyentes, y

e) Objeto material típico. El objeto material del delito, es decir, el delito en sí mismo, la configuración delictiva que define a éstos.

(23) JIMÉNEZ de Asúa, Luis, La Ley y el Delito, 10a. ed., Sudamericana, Buenos Aires, 1990, Pp. 147 .

(24) ISLAS de Mariscal, Olga, Análisis Lógico de los Delitos Contra la Vida, 2ª edición, Edlt. Trillas, México, 1986.

El delito que se le imputa al procesado se basa en conductas abiertas al hacer referencia el Código Fiscal de la Federación a la conducta típica, usar engaños o aprovechar errores para obtener el resultado aflictivo: omitir de manera total o parcial el pago de contribuciones u obtener un beneficio indebido en perjuicio del sujeto pasivo del delito, el Fisco Federal (Secretaría de Hacienda y Crédito Público).

Estas conductas, usar engaños o aprovecharse de errores, pueden ser cualquier movimiento jurídico, contable, fáctico, de acción o de omisión tendientes a producir una apreciación falsa de la realidad y debe ser intencional, es decir, apreciarse la conducta volitiva interna en la búsqueda de un resultado dañoso y lesivo a los intereses federales.

Al no tipificarse o encuadrarse cuáles pueden ser las conductas que de modo específico viola el infractor de la norma, se dice que nos encontramos frente al tipo delictivo abierto, ya que debemos entender cualquier conducta del infractor como la conducta delictiva, siempre y cuando se produzca el resultado lesivo a los intereses del Fisco Federal.

2. Los elementos que constituyen aquél. Es decir, en los aspectos positivos de estos elementos debemos encontrar que se configuran: actividad (conducta), tipicidad, antijuricidad, imputabilidad, culpabilidad, condicionalidad objetiva y punibilidad.

3. Lugar, tiempo y circunstancia de ejecución. El lugar es la circunscripción territorial en donde se encuentra realizado el hecho generador del crédito fiscal y donde se encuentra registrado el contribuyente obligado al pago de la contribución. El tiempo de ejecución se da en el plazo en que nació la obligación fiscal y el contribuyente debió presentar su declaración en plazos y términos indicados para ello por medio de una declaración provisional, definitiva o

complementarla y no lo hizo configurándose la omisión en el entero del impuesto correspondiente, desde el momento mismo de la omisión.

Las circunstancias de ejecución son los medios activos u omisivos de que se valió el infractor para configurar su conducta delictiva a través de engaños, apreciaciones distorsionadas de la realidad o del aprovechamiento de errores contables numéricos de cualquier clase, que utilizó en su favor y en perjuicio del Fisco Federal.

4. Los datos que arroja la averiguación previa. Que deben ser bastantes para permitir al Agente del Ministerio Público que se establezca con toda certeza y precisión que se ha configurado una conducta delictiva, y por lo mismo el juzgador ha decidido que se inicie un juicio de reproche en contra del presunto infractor, los datos aportados por la Autoridad Administrativa y valorados por el Agente del Ministerio Público y por el Juzgador, deben permitir que se compruebe la existencia de:

a) El cuerpo del delito. Es el delito real, la definición del delito legal, el acto que prestándose con su complicadísima maraña de elementos (intención, proceder, cambios en el mundo externo, etc.), encaja perfectamente en la definición de algún delito hecha por la ley .(25)

Este elemento debe comprobarse mediante la adecuación que hace el Juzgador del hecho fáctico delictivo y debe hacerlo con razonamientos plenamente vinculados con las normas legales; es decir, fundar y motivar el porqué de su actuación.

(25) RIVERA Silva, Manuel, Op. Cit. Pp.159.

Por su parte la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido la definición de lo que debe entenderse por "Cuerpo del Delito", y al efecto establece que es "el conjunto de elementos objetivos o externos que constituyen la materialidad de la figura delictiva descrita concretamente por la ley penal", y

b) Hacer probable la responsabilidad del acusado. Este elemento debe demostrarse solamente en grado de probabilidad, puede o no demostrarse para dictar el auto de formal prisión, y se puede decir que "en resumen, la probable responsabilidad existe cuando se presenten determinadas pruebas, por las cuales se pueda suponer la responsabilidad de un Sujeto.

Los efectos que produce el auto de formal prisión son los siguientes:

1. Da base al proceso. 2. Fija tema al proceso. 3. Justifica la prisión preventiva. 4. justifica la actuación del órgano jurisdiccional.

Estas funciones, a través de los diferentes sistemas procesales, adquieren expresiones propias que, en términos generales, son las siguientes: oral "cuando se desarrolla preponderadamente a través de la palabra hablada" (Florián), presentándose la inmediatez revelada en el contacto directo entre las partes, los terceros y el Juez; o escrita, cuando la escritura es el medio que utilizan las partes para intervenir en el proceso.

El objeto del proceso está constituido por el tema que el Juez Penal tiene que resolver en la sentencia. Este se divide en principal y accesorio. El objeto principal afecta directamente el interés del Estado, nace de la relación jurídica del Derecho Penal, que es consecuencia de la comisión de un delito, y se desarrolló entre el Estado y el individuo a quien le es imputable.

Es necesaria la existencia de una inculpación concreta de un delito a determinada persona; si falta la inculpación, si la acción penal no se promueve, el proceso penal no puede nacer." (26)

En esta etapa se precisan las actuaciones de las partes en el proceso; por un lado, el "Agente del Ministerio Público² debe proseguir la acción penal intentada, vigilando la marcha del proceso con el fin de conseguir que llegue a comprobarse la existencia del cuerpo del delito y se indique plenamente la responsabilidad de los inculcados; el tercero coadyuvante, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debería tener el interés de vigilar la marcha del proceso o, en su caso, la oportunidad de aportar pruebas supervenientes.

La "defensa" tiene la obligación de desvirtuar los hechos afirmados por la acusación y probar la inocencia del o los inculcados y de agilizar el proceso en favor del o los procesados con el fin de que éstos recuperen, en su caso, lo más pronto posible su libertad personal, en los términos antes señalados.

Por su parte, el "Juzgador" debe establecer la verdad legal mediante la adecuada y pertinente valoración de las pruebas ofrecidas, presentadas y desahogadas que permitan llevar en su ánimo la convicción de emitir una Sentencia apegada a Derecho, basándose en los elementos y motivaciones que indujeron a cometer el delito, si éste se produjo en asuntos de naturaleza fiscal, el conocimiento de la conducta personal del delincuente, así como los elementos en la elaboración del ilícito, para individualizar la pena en favor o agravio del delincuente.

(26) GONZÁLEZ Bustamante, Juan José, op. cit. Pp. 138.

Un elemento que debe tenerse en cuenta en los delitos fiscales es la reparación del daño, pero a su vez el Juzgador debe tener en cuenta lo establecido en los artículos 94 y 101 del Código Fiscal de la Federación y armonizar el contenido de estos preceptos, que establecen lo siguiente:

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

Artículo 101.- No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En efecto, la reparación del daño comprende la restitución de la cosa obtenida por el delito, y si no fuere posible, el pago del precio de la misma y la indemnización del daño material y moral causado a la víctima debe fijarse por los Jueces en la Sentencia que pone fin al proceso, tomando en cuenta el importe del daño que sea preciso reparar y de conformidad con las pruebas obtenidas, así como de la capacidad económica del obligado a pagarla. Si varias personas interviniesen en la comisión del delito, están obligadas solidaria y mancomunadamente en la deuda."

Esto es, con base en el principio jurídico de que en todo delito que cause un daño o un perjuicio de naturaleza patrimonial debe proceder a garantizarse el resarcimiento del daño, existe el postulado de que para que se dé la procedencia de los beneficios en favor de los inculpados, deben garantizarse los créditos fiscales a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para que se dé esta situación deberá llegarse a un acuerdo con esta autoridad, el cual se hará saber al Juez de la causa, pero, asimismo, existen varias maneras establecidas en el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 141, que determinan la procedencia de la garantía del interés fiscal que puede ser: Por medio de depósito de dinero en una institución de crédito autorizada. Por prenda o hipoteca. Por fianza otorgada por institución autorizada. Por obligación solidaria asumida por un tercero que garantice adecuadamente el crédito. Por el embargo en la vía administrativa. 6. Mediante la entrega de títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, los que se aceptarán al valor que fije en forma discrecional la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las anteriores formas también son medios para garantizar el crédito fiscal por la Querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la causa penal, cantidades que son diferentes en la determinación administrativa.

La importancia del Auto de Formal Prisión radica en que por medio de la etapa procesal, se inicia el Proceso en sí y cambia la situación jurídica del que era indiciado, para pasar a ser procesado, a partir de ese momento su esfera de libertad quedará sujeta a los límites que le imponga el Juzgado de Distrito Competente en caso de que pueda gozar de su libertad bajo caución o libertad condicional.

A partir de este momento se iniciará lo que se conoce como la instrucción del Proceso, que es el juicio en sí mismo.

3.3. LA INSTRUCCIÓN DEL PROCESO.

Una vez tomada la Declaración Preparatoria del procesado y dictado el Auto de Formal Prisión en su contra, se abre la etapa procesal llamada de Instrucción, que es la primera parte del proceso, en que se coordinan y recogen las pruebas con sujeción a las normas procesales, se perfecciona la investigación

y se prepara el material indispensable para la apertura del juicio, proporcionando al Juez las pruebas que han de servirle para pronunciar su fallo, y al Ministerio Público Federal y a la Defensa los elementos necesarios para fundar sus conclusiones y defenderlas en el debate.

La Instrucción se ha hecho para descubrir la verdad, pues lo mismo interesa a la sociedad que no sea castigado un inocente a que lo sea el culpable, y que, por lo tanto, las autoridades a que se encomienda la investigación de los delitos y la búsqueda de las pruebas necesitan asegurar, recoger con todo esmero "los indicios y las pruebas de su culpabilidad, así como las pruebas de inculpabilidad, porque la instrucción ha de servir para el descargo".

Los principios que deben regir la Instrucción son: oralidad, publicidad, inmediatividad y libertad procesal.

En efecto a partir de este momento se abre el periodo de Instrucción del proceso que comprende las etapas siguientes:

1. Se abre el periodo para proponer los medios de pruebas previstos en el Código Federal de Procedimientos Penales.
2. Se emiten o dictan autos o acuerdos que resuelven sobre las admisiones de los medios de prueba, así como la fijación de fecha para la audiencia de ley.
3. Se reciben los medios de prueba y se lleva a cabo la audiencia de ley en la cual las partes precisan sus respectivas posiciones.
4. Celebrada la audiencia de ley y vistos los autos para dictar Sentencia, se hacen oír las partes por el órgano jurisdiccional.
5. Se presentan conclusiones por parte de la defensa y del órgano acusador (Ministerio Público).
6. Se dicta, en todo caso, la sentencia definitiva correspondiente mediante la cual resuelve sobre la litis, valorando los medios de prueba ofrecidas y desahogadas en la audiencia de ley.
7. Si hay inconformidad o conformidad con la sentencia dictada, se presentan los recursos establecidos en ley.

En efecto, el proceso se inicia con el auto de radicación o de sujeción y debe seguirse por el o los delitos señalados en el auto de formal prisión. Asimismo, "todo proceso tiene como esquema tres funciones, que son: la acusación, la defensa y la decisión.

El objetivo de la instrucción debe verse desde la etapa del procedimiento penal en donde se tiene por objeto reunir los elementos probatorios suficientes, para llevarlos ante el Juez y éste se encuentre en facultades para juzgar un caso concreto. De esta manera los fines se dividen en mediatos e inmediatos. El primero tiene como fin conducir y sostener un debate, el segundo confirma la existencia o la inexistencia del delito y su responsabilidad.

La instrucción judicial está conformada por dos etapas principales, la preinstrucción y la radicación. Ambas especificadas en el artículo 291 del Código Federal de Procedimientos Penales:

Preinstrucción. Durante este momento procesal el acusador tratará de demostrar ante el Tribunal que los hechos en los que se basa la contienda son delictivos y por lo tanto existe la presunta responsabilidad del sujeto pasivo.

La preinstrucción parte desde el momento en que el Ministerio Público acude ante el Tribunal ejerciendo la acción penal, hasta el momento en que éste dicta el auto en que se dispone el proceso definitivo o la negación del mismo.

La radicación es el primer acto formal por parte del Tribunal, también se conoce como auto cabeza del proceso y se define como "El auto de radicación es la primera resolución que dicta el Juez; con ésta, se manifiesta en forma efectiva la relación procesal; es indudable que, tanto el representante del Ministerio Público, como el procesado, quedan sujetos, a partir de ese momento, a la potestad del Juez instructor."

3.3.1. LOS MEDIOS DE PRUEBA EN EL PROCESO PENAL-FISCAL.

La palabra Prueba procede del vocablo latino **probatio onisi** que significa Prueba, ensayo, examen, testimonio. De igual forma, el verbo probar proviene de la voz latina **probo, as, are, avi, atum**, que quiere decir probar, experimentar, ensayar, proviniendo a su vez este vocablo del adjetivo **probush a, um**, que significa de buena ley, de buena cualidad, bueno, recto, y en sentido, figurado: bueno (moralmente), honrado, íntegro, leal. (27)

Por consecuencia, tomando en cuenta la etimología de la palabra, se concluye que la Prueba es la demostración o verificación de la autenticidad de algo.

Además se entiende por tal "un hecho supuestamente verdadero que se presume debe servir de motivo de credibilidad sobre la existencia o inexistencia de otro hecho." (28)

Ahora bien, de la Prueba, se han ocupado diferentes autores quienes han formulado las definiciones siguientes:

Para el Maestro Humberto Briseño Sierra: "...la Prueba no es ni la actividad de probar, ni el resultado de probar, sino el probar mismo. La Prueba consiste en percibir nuevamente lo acontecido." (29)

(27) BLANQUEZ FRAILE, Agustín. Diccionario Latino-Español, Edit. Ramón Sopena, S.A., 5a. Ed. España, 1975, Pp. 1335-1336.

(28) BENTHAM, El Procedimiento Penal Mexicano, Porrúa, México, 1996, p. 276.

(29) BRISEÑO SIERRA, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, 1ª edición, publicado por la Antigua Librería Robredo, México, Pp. 398.

Por su parte el Maestro Jesús González Pérez dice: " ... la Prueba es la actividad de las partes por la que tratan de convencer al Juez de la existencia o inexistencia de los datos que han de servir de fundamento a la decisión del proceso." (30)

La mayoría de las anteriores definiciones tienen en común considerar a la Prueba como el conjunto de actos y elementos objetivos y subjetivos que son presentados al juzgador, para que éste se encuentre en aptitud de sustentar la decisión con la cual va a dilucidar el litigio o el recurso planteado.

De tal manera que es posible abstraer que la Prueba es una Institución Procesal y en consecuencia procedimental, ya que un elemento de una parte lo es también del todo, pues se ubica y entiende necesariamente en un contexto procedimental y procesal.

Los elementos objetivos o subjetivos que constituyen a la Prueba siempre se dirigen al juzgador, a quien va a resolver, toda vez que a él se debe convencer de la procedencia de la pretensión o de la excepción; que le resulte aplicable la norma legal invocada como sustento de la acción o la defensa respectiva según sea el caso.

Pues es posible que sea propuesta una Prueba para sustentar algún recurso de reclamación o incidente de nulidad de notificaciones en el Procedimiento Contencioso-Administrativo Federal.

Por otro lado la doctrina ha distinguido tres elementos de la prueba: medio de la prueba, órgano de la prueba y objeto de la prueba,

(30) GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. La Prueba en el Proceso Administrativo. 1964, 1ª edición, ed. por Instituto Editorial Reus. Madrid, España, Pp. 4.

así tenemos que el medio de prueba es la prueba misma; es el modo o acto por medio del cual se llega al conocimiento verdadero de un objeto; el órgano de prueba es la persona física que suministra al órgano jurisdiccional, en su calidad de tal, el conocimiento del objeto de la prueba; el objeto de la prueba es lo que hay que averiguar en el proceso, este objeto cambia con la mutación del pulso histórico.

En este orden de ideas el artículo 206 del Código Federal de Procedimientos Penales señala que se admiten como medios de prueba en los términos de la fracción V del artículo 20 Constitucional todo aquello que se ofrezca como tal, siempre que pueda ser conducente. En el caso de que la Autoridad Judicial lo estime necesario, podrá, por algún otro medio de prueba, establecer su autenticidad; es decir, que la prueba debe buscar encaminar al juzgador hacia la demostración del hecho que se afirma o se niega.

En efecto, La doctrina distingue tres elementos de la prueba y son los siguientes:

1. El objeto de la prueba. No es un hecho principal o relacionado directamente con el delito, sino puede ser un hecho accesorio, como sucede en aquellos casos en que el hecho a probar no es relevante por sí a la causa, sino para demostrar o negar la eficiencia en un medio de prueba, ejemplo: el hecho en que se basa la objeción de autenticidad de un documento.

El objeto de la prueba no es únicamente lo que se afirma o el hecho afirmado, sino también lo es el que se niega o la negativa, dado que el que niega está igualmente obligado a probar.

Asimismo, son los hechos dudosos o controvertidos; son los mismos que conforman las alegaciones procesales, aunque puede suceder, de

manera excepcional, que el hecho no alegado sea probado directamente, o bien que la Prueba de una alegación sea innecesaria o no se admita. Por la estructuración paralela del objeto de las Pruebas y de las obligaciones, habrá que distinguir en aquéllas, como acontece en éstas, cuando se refieran a los elementos de hecho, o a elementos jurídicos o normativos.

2. La carga de la prueba. Por lo que las partes son quienes mejor conocen los hechos del litigio; por lo que es a ellas a quien principalmente corresponde la tarea de probar; entendiéndose la carga de la prueba como el gravamen que recae sobre las partes para aportar los medios probatorios al órgano jurisdiccional para buscar la persuasión sobre la verdad de los hechos manifestados por las mismas. Otra razón se deriva de que cada uno de los litigantes tiene interés de vencer en el juicio, sólo que para triunfar, antes que nada se tiene que demostrar lo que en el proceso se afirma.

Debe tenerse en cuenta que el plazo que tienen las partes para que ofrezcan sus pruebas es improrrogable, transcurrido el cual, sin producirse el ofrecimiento, las partes perderán su derecho a ofrecer las que a su derecho convengan.

Ahora bien, si entendemos por actor el sujeto activo de la relación procesal, que inicia el proceso a través de la impugnación del acto de autoridad, que normalmente se refiere al particular, y por demandado, el sujeto, pasivo de dicha relación, que opone las defensas que estima procedentes, que en la generalidad de los casos se contrae a la Autoridad Administrativa; podemos concluir que a ellos, precisamente, les corresponde la atribución o el derecho a probar, a fin de demostrar que sus afirmaciones encuentran, además del fundamento legal adecuado, apoyo en elementos probatorios pertinentes e idóneos.

3. La valoración de la prueba. Es una actividad intelectual que corresponde efectuar en exclusiva al Juez de la causa al juzgar; en ella el juzgador, con base en sus conocimientos de derecho, psicología, sociología, lógica, etc., y también con apoyo en las máximas de la experiencia, razona sobre las declaraciones, hechos, personas, cosas, documentos, huellas y, sobre todo, aquello que como prueba se hubiera llevado al proceso para tratar de reconstruir y representar mentalmente la realidad de lo sucedido y así obtener la convicción que le permita sentenciar con justicia.

Esta actividad no es otra cosa que la operación mental que se realiza con objeto de formarse una convicción sobre la eficacia que tengan los medios de prueba que se hubieran llevado al proceso.

En materia penal debemos considerar que todas las partes inmersas dentro del proceso hacen su propia valoración de probanzas. La valoración puede y es efectuada por las partes antes de que se dicte sentencia, esa actividad es conocida como discusión, conteniendo, entre otros aspectos, el examen y apreciación de los medios probatorios. Se caracteriza por el propósito de convencer al juzgador acerca de la posición tomada por cada una de las partes frente al elemento material de la imputación o del reclamo de reintegración patrimonial.

También desde la averiguación previa se considera que el Ministerio Público realiza una serie de apreciaciones acerca de los elementos de prueba que se ventilan para tener por comprobado el cuerpo del delito y la presunta responsabilidad del inculpado, mas esta situación no se puede llevar a cabo hasta el extremo de estimar que el Ministerio Público efectúa una auténtica valoración de la prueba, al menos no en el sentido estricto procesal, ya que lo que efectúa es una apreciación parcial y no concluyente de las pruebas; es parcial, se afirma, porque sólo toma en cuenta las pruebas de cargo, no aprecia las que

favorecen al inculpado, no concluyente porque el análisis que hace de las mismas no es definitivo.

En lo que respecta al requisito de que la prueba no vaya contra Derecho, es pertinente recordar el pedimento de que las pruebas fueran de acuerdo con la moral y las buenas costumbres, definiciones que han ido cambiando a través de los años y en las diferentes sociedades; pero enfocándose a las pruebas ofrecidas dentro del Proceso Penal Fiscal analizaremos las principales probanzas, las cuales, siguiendo el orden establecido en el Código Federal de Procedimientos Penales, tenemos que son las siguientes:

3.3.1.1. LA PRUEBA CONFESIONAL

Es la declaración voluntaria hecha por persona no menor de 18 años, en pleno uso de sus facultades mentales, rendida ante el Ministerio Público, el Juez o Tribunal de la causa, sobre hechos propios constitutivos del tipo delictivo materia de imputación, emitida con las formalidades señaladas en el artículo 20 de la Constitución y admisible en cualquier estado del procedimiento, hasta antes de dictar sentencia irrevocable.

En términos del artículo 207 del Código Federal de Procedimientos Penales, se requiere que la confesión hecha ante el Juez y el Ministerio Público reúnan los elementos siguientes:

a) Que sea hecha por persona no menor de 18 años, en su contra, con pleno conocimiento y sin coacción ni violencia física o moral. b) Que sea hecha ante el Ministerio Público, el Tribunal de la causa y en presencia del defensor o persona de su confianza, y que el inculpado esté debidamente enterado del procedimiento y del proceso. c) Que sea de hecho propio. d) Que no existan datos que, a juicio del Juez o del Tribunal, la hagan inverosímil.

En el Proceso Penal-Fiscal la confesión puede adquirir el rango de prueba plena, en los términos del artículo 234 fracción I del Código Fiscal de la Federación establece en el Procedimiento Administrativo como prueba plena la confesión expresa de las partes, de igual manera el Código Federal de Procedimientos Civiles incluye a esta probanza como tal en los artículos 93, fracción I; 95, 96 y 199.

Ahora bien, Esta prueba en el Proceso Penal-Fiscal puede darse y será valorada en perjuicio de los intereses del confesante. La confesión tiene ciertas características ya descritas en líneas anteriores, pero existe un momento en que el confesante puede hacerlo en el Procedo Penal-Fiscal, y es en la misma Declaración Preparatoria el confesante puede tratar de describir la situación desde su particular punto de vista y así, aun en forma inadvertida, puede corroborar los hechos descritos por la Autoridad y situaciones que ha generado la causa penal, adquiriendo así el rango de ser una confesión expresa que hace prueba plena contra el declarante.

La confesión debe reunir determinados requisitos, que son: la verosimilitud, la credibilidad, la precisión, la persistencia, y la uniformidad. Para reconocer como verosímil la confesión se requiere comparar la versión expuesta con las informaciones que se tengan del órgano que produce la prueba y de los medios empleados en la comisión del delito. El confesante figura como órgano de prueba cuando responde a los cargos que se le atribuyen y responde a las circunstancias de comisión del delito.

La confesión debe ser precisa y circunstanciada. Esto significa que no basta con que el confesante exprese que ha cometido el delito, sino que deben determinarse sus pormenores respecto al tiempo, lugar y circunstancias de los hechos que se refieren. En otros términos, la confesión debe ser explícita y abarcar todos aquellos detalles que tengan relación con el delito.

La confesión debe reunir ciertas condiciones para admitirla. Ante todo debe determinarse quién la produce, ante quién se produce y cómo se produce y debe rendirse ante la autoridad judicial para que tenga valor probatorio y debe producirse libremente y tener su origen en la voluntad misma del inculpado para declarar; debe despojársele de todo elemento que la vicie y nunca sugerida por promesas que conduzcan al error o a la confusión." (31)

3.3.1.2. LA PRUEBA DOCUMENTAL

Es toda escritura o instrumento con que se prueba o confirma una circunstancia, o bien toda representación material idónea para poner de manifiesto la existencia de un hecho o un acto jurídico susceptible de servir como elemento probatorio.

Dentro del Procedimiento Penal-Fiscal la Prueba Documental es la que lleva el peso de la probanza, ya que el mismo se basa en la relación con la prueba documental presentada por la Autoridad Fiscal, lo afirmado por ésta no significa la veracidad de los documentos, y queda al contribuyente querellado desvirtuar lo afirmado en las pruebas presentadas, las que tratan de demostrar el cuerpo del delito y la probable responsabilidad del indiciado.

Existen dos tipos de documentos: públicos y privados; los primeros son, en definición del Código Federal de Procedimientos Civiles: "los documentos escritos otorgados por autoridad o funcionario público o por persona investido de la fe pública dentro del ámbito de su competencia y en forma legal", y los segundos es el documento escrito extendido por particulares sin la intervención de funcionario público o de persona autorizada para ejercer la fe pública.

(31) GONZÁLEZ Bustamante, Juan José, op. cit., Pp. 340.

Para que el documento tenga pleno valor probatorio se requiere la legitimidad. No puede estimarse legítimo un instrumento que carece de las condiciones intrínsecas necesarias para tenerlo por auténtico, todo instrumento que está autorizado por funcionario público que tenga derecho a certificar y que lleve el sello o timbre de la oficina respectiva.

En las Querellas que presenta la Autoridad Fiscal para demostrar el perjuicio causado al Fisco Federal y la probable responsabilidad del indiciado con la comprobación del tipo delictivo debe acompañar una serie de documentos, los que podemos diferenciar en tres clases:

1. Documentos presentados por el propio contribuyente.

hacen prueba plena en su contra, ya que emanan libremente de la voluntad de éste.

2. Documentos presentados por la Autoridad Fiscal por medio de los cuales se busca probar la existencia del delito. Estos documentos al ser públicos se presumen ciertos de su existencia, ya no tanto en su contenido; este tipo de documentos son la base de los procedimientos penales fiscales y la defensa se concentra en desvirtuar lo que se afirma en ellos.

3. Documentos allegados por el juzgador y presentados por las partes durante el proceso.

Entre los documentos presentados por el contribuyente y la Autoridad Fiscal encontramos:

La presentación de la declaración de inscripción del Registro Federal de Contribuyentes ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, documento que identifica al contribuyente. La prestación de la declaración del

ejercicio del contribuyente. El registro de los proveedores y de los movimientos efectuados por el contribuyente. Documentos de los hechos, en su caso, por el contribuyente. Facturas de los movimientos realizados por el contribuyente. Acta(s) notariales que da(n) fe de los registros de los contribuyentes y del movimiento interno de sus negocios.

Los documentos que presenta la Autoridad Fiscal deben cumplir con los requisitos consignados en los artículos 14 y 16 constitucionales y 38, 43, 46, 48 y 63 del Código Fiscal de la Federación, los cuales son: constar por escrito; señalar la autoridad que lo motive; estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente que lo emite y el nombre o nombres de las personas a quienes vaya dirigido.

Una actuación de la Autoridad Fiscal que engendra consecuencias penales son las actas de visita, éstas tienen una serie de formalidades que de no observarlas propician ilegalidad de las mismas, algunas formalidades que cita el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación las cuales ya fueron señaladas: Declaratoria de perjuicio sufrido por el Fisco Federal; Formulación de la querrela en los delitos previstos por el Código Fiscal de la Federación; Oficios de la práctica de la visita domiciliaria; Actas circunstanciadas presentadas por la Autoridad Fiscal; Resoluciones dictadas en el ejercicio de las facultades de comprobación hechas por compulsas a terceros, y Pruebas periciales contables presentadas por la Autoridad Fiscal para determinar el juicio fiscal.

La prueba documental será recibida durante la Instrucción y valorada como la probanza más importante para demostrar lo afirmado por cualquiera de las partes.

Entre los documentales presentadas por terceros que inciden en el juicio tenemos aquellas que deben considerarse como constancias de otro medio probatorio, entre las que destacan las presentadas por los peritos, como los dictámenes contables, bien sea de la parte acusadora, de la defensa o de los que nombre el Juez de la Instrucción, con pruebas que admiten la controversia, ya que reflejan el estado financiero de la empresa o de la persona física de un ejercicio fiscal determinado.

Dentro de este rubro debemos considerar las documentales que aportan terceros ajenos al proceso, pero que tienen una estrecha relación con la verificación de las obligaciones fiscales del contribuyente revisado, como los documentos que se aportan mediante compulsas a terceros proveedores, la compulsas es el requerimiento de información de terceros de las obligaciones de un contribuyente.

Cabe mencionar que si el contribuyente presenta documentos que discrepan en forma evidente con los aportados por terceros relacionados con ellos, esto demuestra la conducta delictiva, como el caso de un contribuyente que declara haber comprado 10 millones de pesos a un proveedor, pero éste, al ser requerido por la autoridad, declara haberle vendido 100 millones de pesos, esta discrepancia constituye el tipo penal y es imposible que la defensa demuestre lo contrario.

Así, los documentos que presentan los contadores y dictaminadores de estados financieros demuestran, en algunos casos, la inocencia del contribuyente o, por el contrario, las discrepancias que, si en un momento estuvieron en la esfera administrativa, ahora demostrarán la plena responsabilidad y, por ende, la culpabilidad de los procesados.

La prueba documental puede ofrecerse con oportunidad dentro de los términos de ley en las siguientes instancias: en la averiguación previa; dentro del término constitucional; en el periodo de instrucción; en el periodo de ofrecimiento de pruebas posterior al cierre de instrucción y en la segunda instancia hasta la audiencia de vista, según lo prevén los artículos 128, fracción III, inciso e), 147, 150, 269 y 380 del Código Federal de Procedimientos Penales.

La prueba documental puede ofrecerse y desahogarse, aun en el caso de no tener materialmente los documentos. Basta que el oferente señale en qué archivos públicos o privados obra lo que ha de ser materia de la prueba.

Para ello requiere acreditarse ante la autoridad judicial, que se ha hecho la solicitud para obtener copia certificada de esos documentos y que se niegan a entregarlas. El Tribunal adquiere la responsabilidad procesal de recabarlos a nombre del solicitante.

En estos casos se dará vista a la contraparte, para que en un término de tres días manifieste si es su deseo que a los documentos que han de recabarse se adicionen otras constancias.

Ahora bien, en el caso de que los archivos públicos o privados se encuentren fuera de la jurisdicción territorial del órgano judicial, la prueba documental ha de ofrecerse para que se realice la compulsua vía exhorto. En esos casos, debe indicarse el domicilio exacto de la institución donde se encuentran los documentos, de cuáles se quiere obtener copia certificada, y su relación con el litigio del proceso.

Por último, la prueba documental puede hacerse consistir en la correspondencia del procesado. En estos casos, el Ministerio Público, pedirá al

Tribunal que mande a recoger esos documentos para que se examinen, exhibiéndose, en su caso, como prueba documental privada, que contiene declaraciones de posibles testigos o del inculcado. En todo caso, al ofrecerse esta prueba, siempre debe precisarse el nombre del destinatario cuya correspondencia debe ser recogida." (32)

3.3.1.3. LA PRUEBA PERICIAL

Esta prueba dentro del Proceso Penal-Fiscal tiene una gran importancia y esta constituida por los dictámenes de contadores públicos a efecto de demostrar el daño causado o desvirtuar las afirmaciones de la parte acusadora en el juicio respectivo.

Este medio probatorio consiste en el examen de personas, hechos u objetos, realizado por un experto en alguna ciencia, técnica o arte, con objeto de ilustrar al Juez o Magistrado que conozca de una causa jurídica, sobre cuestiones que por su naturaleza requieran de conocimientos especializados que sean del dominio cultural de tales expertos, cuya opinión resulte necesaria en la resolución de una controversia legal.

La diferencia existente en el sujeto de la prueba son los peritos, y el medio de la misma es el dictamen emitido por éstos, la valoración de la misma queda al arbitrio del juzgador.

Dentro del Procedimiento Penal-Fiscal, la prueba pericial presentada mediante dictamen contable es aportada por tres partes durante la iniciación de la investigación y el proceso mismo, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al establecer, mediante un dictamen contable, el monto del

(32) MANCILLA Ovando, Jorge Alberto, Breve estudio sobre las pruebas en el juicio federal, 1ª. ed., Porrúa, México, 1996, Pp. 69 a 71.

perjuicio fiscal causado al Erario Federal, por la Procuraduría General de la República durante el proceso de la instrucción de la averiguación previa y por la defensa para desvirtuar las probanzas aportadas por la acusación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público toma este peritaje emitido mediante dictamen contable, para determinar con precisión cuál ha sido el monto del perjuicio causado al Fisco Federal; los peritos contables de esta dependencia emiten su dictamen, que es una de las bases que tienen las autoridades judiciales para establecer y determinar con precisión si ha existido delito que perseguir.

La Procuraduría General de la República, como órgano de acusación, debe emitir un dictamen contable por peritos adscritos a esa dependencia para avalar lo afirmado por la parte ofendida. Es frecuente que el dictamen del órgano de acusación sea el mismo que presentó la parte ofendida en pesos y centavos.

Como un medio que tiene la Defensa para desvirtuar lo afirmado por los acusadores es recomendable que se presente un dictamen pericial contable de los medios comisivos que han servido para acusar y dictar, en su caso, el auto de formal prisión, el cual debe desvirtuar lo dicho por la parte acusadora; por lo general, los resultados que se presentan en el proceso son cantidades muy altas, que han tomado como base factores de utilidad, también muy altos.

Dicho de otro modo, la parte acusadora presenta un dictamen para demostrar la ilicitud en la conducta del contribuyente, éste debe presentar un dictamen propio que, en forma evidente y con todo razonamiento en Derecho discrepe de lo anterior, así, el Juez de la causa estará obligado a buscar un tercer dictamen para normar su criterio.

Para la defensa, es menester presentar peritos y que éstos cumplan los requisitos que señala el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación las cuales son:

1. Que esté registrado ante las Autoridades Fiscales. Este registro lo obtienen únicamente: a) Las personas de nacionalidad mexicana; b) Con título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública, y c) Que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría.

2. Las personas extranjeras con derecho a dictaminar deben cumplir los requisitos establecidos en los tratados internacionales, a saber el Tratado de Libre Comercio.

Si la parte acusadora y la defensa presentaron pruebas periciales contables para afirmar el delito y para desvirtuarlas, el Juez instructor de la causa, en caso de encontrarse con dictámenes periciales contradictorios, debe nombrar un perito tercero en discordia para allegarse elementos necesarios que le sirvan para dictar sentencia apegada a Derecho.

El tiempo que dure esta parte del proceso entre la presentación de la prueba pericial contable por la defensa y la prueba del perito nombrado por el Juez, es recompensada por la trascendencia del ofrecimiento de la probanza, si resulta favorable a la defensa, ya que este es un elemento muy importante para demostrar la inculpabilidad del o los procesados.

Los que designan los peritos pagan sus honorarios. Los peritos de la defensa cubren los honorarios de su perito. Los Ministerios Públicos y Jueces han de nombrar peritos en las personas que desempeñen ese empleo o nombramiento oficial o sueldo fijo, en instituciones públicas.

Una vez que los peritos acepten el cargo, adquieren la obligación procesal de formular su dictamen, en el plazo que les de la autoridad.

En general, los peritajes deben desahogarse sustentados en bases científicas de la ciencia o arte de que se trate, debiéndose acompañar al efecto todas las pruebas técnicas que se requieran para dar veracidad a la opinión pericial que se emita.

La prueba pericial es posiblemente de las más importantes en este tipo de procesos, ya que norma el criterio del juzgador para tener por acreditada la posible responsabilidad cuando esta prueba se ofrece por la parte querellante y acusadora y esta probanza puede, al presentarla la defensa, desvirtuar la acusación en favor del procesado.

3.3.1.4. LA PRUEBA DE INSPECCIÓN JUDICIAL

En el Proceso Penal-Fiscal de delitos fiscales, esta prueba no se usa con frecuencia, excepto en casos de contrabando o delitos relacionados con depósito fiscal de mercancías extranjeras, la inspección judicial es la apreciación directa de la autoridad en un asunto o materia de litigio, la inspección debe ejecutarse, so pena de nulidad, con la asistencia del Ministerio Público.

El tipo de procesos en que puede presentarse esta probanza podría darse en caso de existir el delito de contrabando y fuese necesaria la inspección judicial para demostrar la veracidad o falsedad de lo aseverado, podemos pensar en el caso de una maquinaria demasiado grande o pesada que no pueda ser llevada a la autoridad o que el juzgador dé fe de la existencia o inexistencia de alguna bodega en que se hayan controvertido determinados hechos.

El artículo 208 del Código Federal de Procedimientos Penales nos indica cuál es el objeto de la prueba de inspección judicial. La respuesta se contiene en la parte relativa que lo establece como aquello que puede ser apreciado directamente por la Autoridad Fiscal.

En consecuencia, lo que podrá acreditarse mediante la inspección judicial, es lo perceptible por los sentidos. Significa que podrá celebrarse inspección judicial sobre cosas visibles, audibles, de degustación, de tacto y de sabor.

La probanza podrá versar sobre los diversos elementos que puedan comprobarse materialmente a través de los sentidos, pero siempre tendrá que indicarse el objeto o la materia de la prueba.

La prueba de inspección ministerial o judicial puede ofrecerse: desde la averiguación previa hasta el periodo de ofrecimiento de pruebas, posterior al cierre de instrucción, en primera instancia, según prevén los artículos 128, fracción III, inciso e), 147 y 150 del Código Federal de Procedimientos Penales.

3.3.1.5. LA PRUEBA TESTIMONIAL

Testimonio es "una declaración que una persona extraña al proceso rinde ante los Órganos Jurisdiccionales sobre la verdad o existencia de un hecho jurídico, esto es, de un hecho al que el derecho objetivo vincula el nacimiento, la modificación o la extensión de una relación jurídica o de una situación jurídicamente relevante".

Esta prueba es relevante para demostrar que la conducta anterior del sujeto era intachable, tendente a buscar, en caso necesario, que la

individualización de la pena sea mínima, con base en los antecedentes del procesado; asimismo, si sirven los informes que deben requerirse a la autoridad competente para demostrar que el inculpado no ha estado procesado anteriormente por la comisión de algún otro delito, situación que agravaría la condena que en su caso le fuere impuesta.

Las pruebas de confrontación y careos en el Proceso Penal Fiscal son casi inexistentes por la comisión misma de los delitos.

Cabe mencionar que dentro del valor jurídico que se le da a las probanzas expuestas dentro del proceso, la confesión y las documentales públicas hacen prueba plena, excepto en los casos en que estas mismas se tachan de falsas, y los documentos privados, al ser ofrecidos por los particulares, pueden hacer plena prueba de reconocer hechos que operen en su contra, por ejemplo la presentación de una declaración anual de impuestos que se demuestre que haya sido falsa.

En suma, las probanzas en materia Procesal de Delitos Fiscales tienen su fundamento en las documentales públicas y privadas, ya que repetimos, los procesos penales tienen su origen en un procedimiento administrativo.

La prueba base de la acusación es la pericial pública por medio de los dictámenes de los peritos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante la emisión de la Declaratoria de Perjuicio en donde se cuantifica el daño patrimonial causado al erario federal. A esta probanza se suma el peritaje que presenta la Procuraduría General de la República.

3.3.2. CIERRE DE LA INSTRUCCIÓN Y ALEGATOS.

Una vez que se han aportado y desahogado las pruebas el Tribunal está en facultades para declarar agotada la instrucción. Esto tiene por finalidad alertar a las partes para que revisen sus expedientes y verifiquen si tienen más pruebas que rendir; en caso afirmativo se abrirá un periodo probatorio complementario.

No obstante ello, el Código Federal de Procedimientos Penales previene que el Juez debe dictar un auto, con un mes de anterioridad, en donde se manifieste que está por cerrarse la instrucción. Esto con la inteligencia de que la instrucción debe concluir en un plazo de 10 meses, si la pena fuese mayor a dos años, y de tres meses, si la pena fuese menor a dicho término.

Posteriormente a ese periodo se emite una resolución para dar por cerrada la instrucción, con el objeto de que las partes presenten sus conclusiones en el plazo legal.

Por lo anterior, el Maestro Alberto Silva dice: "son tres las fases del juicio plenario; la primera, que es la preparación del juicio o debate, es decir, es donde se presenta la demanda y contestación; la segunda, que es el de discusión, debate o audiencia de vista, en donde las partes se abocan a Interpretar los datos recogidos con anterioridad, y los adecuan a sus pretensiones mediante los alegatos. Aquí, aunque de manera excepcional, pueden ofrecerse y desahogar pruebas; la tercera, es la que constituye el periodo decisorio, lo cual se traduce en una sentencia".

La preparación del juicio se inicia cuando se corre traslado al Ministerio Público para que presente sus conclusiones y termina cuando se tienen formuladas las de la defensa, ya sea porque las presentó, o porque están

presentes las de inculpabilidad.

El debate inicia en el momento en que se cita a las partes a la audiencia de vista y termina con la declaratoria de visto en el proceso.

La fase decisorio empieza con la citación para oír sentencia, y concluye cuando se dictan los puntos resolutivos.

Una vez corrido el traslado al Ministerio Público éste deberá presentar sus conclusiones en un término de 10 días, y si el expediente excediera de 200 fojas se aumentará un día, por cada 100 de exceso o fracción, sin que dicho aumento sobrepase a 30 días hábiles.

Así, las conclusiones que puede formular el Ministerio Público se dividen en acusatorias o no acusatorias. En este último caso no habrá lugar al debate, es decir, deberá sobreseerse el caso. No obstante, al presentar las conclusiones se da lugar a que las mismas sean revisadas por el superior jerárquico, es decir, el procurador o subprocurador.

Por otro lado, al formular el Ministerio Público conclusiones acusatorias, el juicio deberá continuar, lo cual significa que se está emplazando al acusado para que conteste lo que a su derecho convenga.

En las conclusiones acusatorias destacan tres elementos: los fácticos, los jurídicos y los pretensionales.

El elemento fáctico a su vez se subdivide en relación con el hecho, en relación con el sujeto y en relación con la sanción. El primero es el más importante, ya que ahí se dan los hechos relacionados con el tipo delictivo y la responsabilidad; el segundo gira en torno a la exposición breve de las

circunstancias peculiares del procesado y el tercero, está ligado con las circunstancias que deben tomarse en cuenta para individualizar la pena, el elemento jurídico radica en que el sujeto activo debe citar leyes y jurisprudencia aplicable al caso, el elemento pretensional son las peticiones que el Ministerio Público hace al Juez.

Cuando el sujeto activo del proceso no presenta sus conclusiones en el plazo que la ley le concede, el Juez de la causa debe informar de tal omisión al superior jerárquico para que éste las formule u ordene su formulación. Esto según el segundo párrafo del artículo 291 del Código Federal de Procedimientos Penales.

Transcurrido el plazo que señala el artículo anterior sin que el Ministerio Público haya presentado conclusiones, el Juez deberá informar, mediante notificación personal, al Procurador General de la República acerca de esta omisión para que dicha autoridad ordene la formulación de las conclusiones pertinentes, en un plazo de 10 días hábiles, contados desde la fecha en que se haya notificado la omisión, sin perjuicio de que se apliquen las sanciones que correspondan.

Sin embargo, al no presentar las conclusiones el Procurador General de la República, en el plazo legal, generará que se tengan por formuladas las de no acusación, lo que daría lugar al sobreseimiento del proceso.

Presentadas y admitidas las conclusiones, se corre traslado de ellas al acusado para que emita las suyas, en el mismo plazo concedido al actor.

La ley otorga la oportunidad al demandado para clarificar su defensa, es decir, a través de la contestación de conclusiones, éste podrá

argumentar lo que a su derecho convenga. En la generalidad de los casos, la defensa formula conclusiones de inculpabilidad

Cuando el acusado o su defensor no presenten conclusiones dentro del plazo conferido, por mandato del ordenamiento procesal federal de la materia, el Juez tendrá que asumir que fueron presentadas las de inculpabilidad:

Artículo 297. Si al concluirse el término concedido al acusado y a su defensor, éstos no hubieran presentado conclusiones, se tendrán por formuladas las de inculpabilidad.

Presentadas las conclusiones, el Juez citará a una audiencia de vista, ya sea en el momento en que se presenten o cuando se tengan por presentadas las conclusiones del inculpado; o bien dentro de los siguientes cinco días a ello.

En esta audiencia pueden, incluso, repetirse las diligencias de prueba, pero sólo que el Juez lo estime necesario. Una vez desahogados los medios se dará lectura a las constancias que las partes señalen, y se procederá a oír los alegatos.

ALEGATOS.- Se inicia la fase de alegatos cuando se da lectura a las constancias que las partes indican.

Los alegatos vienen, de cierto modo, a constituir la interpretación que las partes hacen de los procedimientos probatorios, pero en especial, de sus resultados.

Los alegatos no se deben de confundir con las conclusiones, ya que éstas postulan la hipótesis, y los alegatos tratan de interpretar los datos que confirman aquellas. Así pues, se le da la palabra al acusador y después al

defensor, para que argumenten lo que a su derecho convenga. Para después dar por visto el proceso y citar a las partes para oír sentencia.

Después de oír los alegatos de las partes se declarará visto el proceso, con lo que termina la diligencia, esta parte del proceso termina con la fórmula "vistos para oír sentencia".

En este momento termina el Proceso Penal-Federal, ahora el juzgador deberá dictar la sentencia que proceda, de conformidad con los hechos probados y las consideraciones de Derecho a que hubiere lugar, el término para la sentencia, de conformidad con el artículo 307, debe dictarse en el momento de la audiencia o en los cinco días siguientes, pero en la práctica, por el cúmulo de trabajo que tienen los juzgados federales, el término no siempre se respeta, pudiendo ser de días a meses el lapso en el que se dicte la sentencia.

3.4. LA SENTENCIA EN EL PROCESO PENAL- FISCAL.

"Sentencia es la resolución que pronuncia el Juez o Tribunal para resolver el fondo del litigio, conflicto, controversia, lo que significa la terminación normal del proceso . (33)

En efecto, la sentencia definitiva es aquella que resuelve el fondo de la controversia, pero admite la presentación de recursos o medios de impugnación de las partes en el proceso, la sentencia como documento judicial debe contener algunas partes fundamentales, las cuales se dividen en tres a saber:

1. La relación de los hechos de la controversia, mejor conocida como los resultandos, que consiste en un resumen del proceso, del inicio de la parte acusadora, de la comprobación del cuerpo del delito y la probable

(33) FIX Zamudio, Héctor, Op. Cit. Pp. 28.

responsabilidad de los procesados, de los argumentos de la defensa y del resultado del proceso.

2. Las consideraciones y los fundamentos legales, éstas derivan del artículo 16 constitucional que establece que los actos de autoridad deben provenir de autoridad competente, quien debe fundar y motivar su actuación, por ello en principio los considerandos de la mayor parte de las sentencias empiezan con los fundamentos de Derecho que le otorgan la competencia para resolver la controversia, sigue el análisis de las probanzas relacionadas con la comprobación del delito del delito y la responsabilidad de los procesados, analizando por qué, a juicio del juzgador, debe aplicarse determinado precepto de Derecho, basado en ley positiva.

Los considerandos establecen la sanción fundamentada y motivada en sí misma o, en su caso, explican por qué no se aplica sanción alguna al ahora sentenciado.

3. Los puntos resolutivos. Es la parte final y medular de la sentencia, a pesar de encontrarse al final del documento, es lo primero que el abogado busca conocer, para después, con más calma, leer los considerandos, ya que en esta parte se decreta la sentencia absolutorio o condenatoria de los procesados; con esta etapa termina el Procedimiento Penal Federal. Por su parte la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación entiende por sentencia lo siguiente:

"el juicio lógico de hechos, la subsunción de los hechos en normas jurídicas y la conclusión de resolutivos que contienen la verdad legal; por consiguiente, la Integran las proposiciones que fijan el sentido de tal resolución; esto es, los antecedentes formados también con las argumentaciones lógico jurídicas del juzgador, que examinan y estudian los elementos de la litis, y las proposiciones que determinan el sentido del fallo, y así como los puntos resolutivos todos constituyen la nulidad. (Reclamación promovida en el incidente de inconformidad 3/75. Genaro Garza Cantú. 19 de octubre de 1976. [Unanimidad de 15 votos. Pleno, Séptima Época, volumen 9196. Primera Parte, p. 113.]

Por último el Maestro Genaro Góngora Pimentel define la sentencia como: "El acto procesal más importante del órgano jurisdiccional, constituye la resolución por antonomasia, mediante el cual se resuelve la litis sometida a la consideración del Juez; por lo tanto la sentencia es, en esencia, la forma culminante de la función jurisdiccional, que consiste en aplicar y declarar el Derecho al caso sometido a la consideración del Juez." (34)

3.4.1. REQUISITOS DE FONDO Y ESCENCIALES DE LA SENTENCIA

De acuerdo con el Maestro Genaro Góngora Pimentel, los requisitos de fondo, internos o sustanciales de la sentencia son aquellos que conciernen al mismo acto jurídico de la sentencia, ya no al documento, estos requisitos son cuatro:

1. Congruencia. Es el deber del juzgador de pronunciar su fallo de acuerdo exclusivamente con las pretensiones, negaciones o excepciones, que en su caso, hallan planteado las partes durante el juicio. Este requisito prohíbe al juzgador resolver más allá o fuera de lo pedido por las partes.

2. Claridad y precisión. Este requisito indica, que cuando en el juicio las cuestiones controvertidas hubieran sido varias, se hará el pronunciamiento correspondiente a cada una de ellas, absolviendo o condenando al demandado según proceda.

3. Fundamentación y motivación. Consiste en la exigencia para el juzgador de precisar los hechos en que se funde su decisión, basándose en las pruebas practicadas en el proceso.

[34] GÓNGORA Pimentel, Genaro, Introducción al Estudio del Juicio de Amparo, 3a. ed., Porrúa, México, 1990, Pp. 236.

La motivación requiere que el juzgador analice y valore cada uno de los medios de prueba practicados en el proceso y que, basándose en tal análisis y valoración, determine los hechos que sirven de motivación a su resolución, hechos a los cuales habrán de aplicarse las normas correspondientes.

Esta obligación que tiene el Juez de fundar y motivar su resolución se establece en los artículos 14, párrafo cuarto, y 16 de la Carta Magna.

4. Requisito de Exhaustividad. Éste impone al juzgador la obligación de resolver todo lo pedido por las partes.

Los órganos jurisdiccionales deben limitar la intervención de su autoridad a los precisos términos de la disputa, porque donde ésta no existe carecen de legitimación para decidir hasta en tanto no se les pida que lo hagan, esto es, mientras la litis no se amplíe.

REQUISITOS ESENCIALES DE LA SENTENCIA.- Son los aspectos esenciales de contenido que toda sentencia debe poseer y según el Tratadista De Pina y Castillo Larrañaga son los siguientes:

1. Congruencia Por congruencia ha de entenderse aquel principio normativo dirigido a delimitar las facultades resolutorias del órgano jurisdiccional, por el cual debe existir identidad entre lo resuelto y lo controvertido oportunamente por los litigantes, y en relación con los poderes atribuidos en cada caso, al órgano jurisdiccional por el ordenamiento jurídico.

Es decir, la congruencia debe entenderse como una correspondencia o relación entre lo aducido por las partes y lo considerado y lo resuelto por el Tribunal. Por lo tanto, si esa correspondencia se encuentra en las

sentencias, entonces puede decirse que reúne el requisito de congruencia; por el contrario, si la sentencia se refiere a cosas que no han sido materia de litigio, ni de las posiciones de las partes, será incongruente.

2. Motivación. "La motivación de la sentencia consiste en la obligación del Tribunal de expresar los motivos, razones y fundamentos de su resolución. En el Régimen Jurídico Mexicano la motivación y fundamentación de los actos no es exclusiva de los órganos judiciales, sino que se extiende a toda autoridad; en efecto, la Constitución, al disponer que 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 se está consagrando el derecho de todo gobernado a que cualquier acto de autoridad, además de emanar de una autoridad competente, contrae la obligación para éste de motivar y fundamentar sus actos, lo que debe entenderse en el sentido de que la autoridad está obligada a expresar los preceptos o principios jurídicos en los que funde su actuación (fundamentación) y los motivos o razonamientos que llevan a la autoridad a aplicar ese principio jurídico al caso concreto (motivación).

Si es, por lo tanto, obligación de toda autoridad la motivación y fundamentación de sus actos, esta necesidad se redobla o se acentúa, en caso de los actos jurisdiccionales y muy especialmente en la sentencia, que es la resolución más importante con la cual culmina un proceso jurisdiccional. De ahí que la sentencia sea el acto estatal que mayor necesidad tiene de motivación y fundamentación.

3. Exhaustividad. Este requisito no es sino una consecuencia de los dos anteriores ya citados. En efecto, una sentencia es exhaustiva en cuanto haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna, los Tribunales están obligados a entrar al estudio

de todos los puntos de controversia planteados por las partes sin dejar de estudiar alguno.

Es decir, el Tribunal al sentenciar debe agotar todos los puntos aducidos por las partes y referirse a todas y cada una de las pruebas rendidas. La sentencia no será exhaustiva cuando deje de referirse a algún punto, a alguna argumentación, a alguna prueba; en otras palabras, al dictarse una sentencia, debe tener mucho cuidado en examinar, agotando todos los puntos relativos a las afirmaciones y argumentaciones de las partes y a las pruebas rendidas.

Todo lo relativo a los requisitos substanciales de las sentencias tiene una muy especial importancia, ya que la impugnación de éstas, además de los defectos formales, externos o de estructura que puedan presentar, por lo general se enfoca a defectos substanciales, o sea, a las circunstancias en donde la sentencia presente fallas en sus requisitos, ya mencionados, de congruencia, motivación y exhaustividad.

La primera parte de este tipo de procesos termina con la emisión de la sentencia por parte del juzgador, a partir de este momento se abre la segunda instancia o la apelación ante Tribunal Unitario de Circuito.

Si el particular resulta absuelto, el representante social tiene expedita la facultad de apelar en segunda instancia ante el Tribunal de Alzada y es la última actuación que puede realizar, en tanto que el particular tiene a su favor, además de la apelación, poder presentar un amparo directo ante Tribunal Colegiado de Circuito, es decir, tiene una instancia más que el representante social.

Por ello, en caso de que el particular haya recibido una sentencia condenatoria, es importante que busque la segunda instancia, ya que si

dicha sentencia causa ejecutoria, dicho particular quedará con antecedentes penales, mismos que pesarán el resto de su vida, por ello, debe considerar que la libertad personal es el valor más importante del hombre después de la vida.

3.4.2. LA SENTENCIA EN EL PROCESO PENAL-FISCAL.

Para iniciar un Proceso Penal-Fiscal, y para que proceda la comprobación del cuerpo del delito, es necesario que éste se demuestre con elementos que hagan presuponer una conducta ilícita no únicamente presumir dicha conducta.

Para determinar o concluir una Sentencia Condenatorias se lleva de la manera siguiente:

Como primer paso podríamos señalar el auto de formal prisión que se da cuando el Ministerio Público Federal imputa a determinadas personas, ya sean físicas o morales, pues estas últimas también pueden ser responsables directas de ilícitos de carácter fiscal a través de sus representantes legales y por determinados delitos como se mencionó con anterioridad, una conducta ilícita, en la cual debe determinarse un perjuicio económico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de la misma manera que se obtuvo un beneficio indebido; debe presentarse dictamen suscrito por la Procuraduría General de la República, concluyendo ésta el monto del perjuicio fiscal causado a la mencionada Secretaría.

Además, el órgano de acusación debe señalar la fundamentación de los delitos en que incurrieron las personas en mención, por lo que se resuelve señalando día y hora en el que se decreta la orden de aprehensión, una vez que ésta se complementa en los términos que especifique y ya confirmadas las detenciones, se examina en preparatorios donde se manifiesta

estar o no de acuerdo con los que se acusa.

Una vez hecho lo anterior, el trámite continúa con los periodos de instrucción y juicio dentro del cual se averigua la existencia del delito, circunstancias en que se cometió, el tipo de responsabilidad de los acusados, el Agente del Ministerio Público precisa su acusación con la que se da vista a defensores y acusados, los que a su vez formulan conclusiones y se cita para audiencia final de juicio y para dictar sentencia.

La continuación del proceso es en el sentido de que en los considerandos se especifican las pruebas recibidas en el juicio, que pueden ser: la querrela formulada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dictámenes, órdenes de visita domiciliaria, y los elementos que hacen posible la realización del juicio en cuestión.

Por lo que se tiene expuesto y fundado, se resuelve si es o no responsable el sujeto de lo que se le acusa, es decir, si la sentencia es absolutorio o condenatoria, haciéndole saber la pena que se le impondrá, la cual será conforme a lo que la ley señale. Se designa el lugar en que cumplirá la pena privativa de libertad, que comenzará a contar a partir de la fecha de su detención; se informa al sentenciado que la resolución es apelable en el acto de la notificación, la cual deberá hacerse personalmente.

En los Delitos Fiscales en donde sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o perjuicio sean cuantificables, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria. La citada cuantificación sólo surtirá efecto en el procedimiento penal.

Para conceder la libertad provisional, el monto de la caución que fije la Autoridad Judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada, así como las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos, que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional.

Esta caución no sustituye a la garantía del interés fiscal; si el inculpado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Autoridad Judicial, a solicitud del inculpado, podrá reducir hasta en 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha resolución.

Cuando la Autoridad Fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito fiscal, y que éste sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

La autoridad judicial no impondrá sanciones pecuniarias en los casos del artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

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

En el caso de someterse delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulta aplicable; para los efectos del Código Fiscal de la Federación el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

En el caso de someterse delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulta aplicable; para los efectos del Código Fiscal de la Federación el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

CLASES DE SENTENCIA:

1. Sentencia condenatoria. "Es la resolución judicial que, sustentada en los fines específicos del proceso penal, afirma la existencia del delito, y tomando en cuenta el grado de responsabilidad de su actor, lo declara culpable, imponiéndole por ello una pena o una medida de seguridad." (35)

2. Sentencia absolutoria. "Es la que determina la absolución del acusado, en virtud de que la verdad histórica patentiza la ausencia de conducta, la atipicidad; o, aun siendo así, las probanzas no justifican la existencia de la relación de causalidad entre la conducta y el resultado."

3. Sentencia definitiva. "Es la que así determina el órgano jurisdiccional de primera instancia al transcurrir el plazo señalado por la ley para interponer algún medio de impugnación; o el Tribunal de segunda instancia, al resolver el recurso interpuesto en contra de lo determinado por el inferior, independientemente de que el inconforme acuda al juicio de amparo y obtenga la protección de la justicia federal, pues esto último es de naturaleza distinta." (36)

(35) COLIN Sánchez, Guillermo, *Op. Cit.*, Pp. 458.

(36) GONZÁLEZ Bustamante, Juan José, *op. cit.*, Pp. 238.

4. Sentencia ejecutoria. "Es aquella que tiene un carácter irrevocable, es decir que debe cumplirse porque no puede intentarse contra ella ningún recurso."

3.5. EL SOBRESEIMIENTO EN EL PROCESO PENAL-FISCAL.

Se ha pretendido que el Procedimiento Penal-Fiscal se desenvuelva ininterrumpidamente, para que de esa manera, en el menor tiempo posible, se defina la pretensión punitiva estatal, aspiración difícilmente alcanzable si el proceso se sobresee o se suspende, y aunque las leyes adjetivas establecen: "iniciado el procedimiento no se podrá suspender..."; no obstante, existen casos de excepción.

La doctrina más generalizada, considera que el proceso, cuando por alguna razón u obstáculo es innecesario que continúe, se tendrá prematuramente concluido, ya sea en forma provisional o definitiva y la resolución judicial, que bajo esos supuestos se dicta, se llama Sobreseimiento.

El Sobreseimiento, es la resolución judicial que ordena la interrupción libre y definitiva o condicional del normal desarrollo del proceso penal, en su marcha hacia la Sentencia Definitiva.

Desde el punto de vista gramatical, la palabra sobreseer, significa: desistir de una pretensión, cesar un procedimiento; en cambio, el término suspender se refiere al acto de detener o diferir.

Atendiendo a esas connotaciones, si surge un obstáculo contemplado en la ley, que obstruye o impide la acción judicial, habrá interrupción en la dinámica procedimental; empero, si el obstáculo llega a superarse o desaparecer, ésta podrá continuar hasta alcanzar el último fin deseado.

Ahora bien, si la resolución judicial, que para esos fines se dicta, tiene carácter irrevocable, sobreseerá el proceso; en cambio, cuando la resolución judicial ordena, de manera condicionada, que no continúe el normal desarrollo del proceso, éste se suspende mientras subsistan las causas o motivos, lo cual significa que podrá continuarse cuando desaparezcan

A esta última situación corresponde, estrictamente hablando, la Suspensión, misma que podrá ser provisional o definitiva. Si el sobreseimiento, es una forma o manera para que cese la acción de los intervinientes en la relación jurídica procesal, por causas previstas en la ley y que determinan lo innecesario de llegar a una sentencia, y por otra parte, para algunos casos, sólo se aplazan los actos procesales por existir un obstáculo que puede salvarse, esto significa que, el sobreseimiento, en la forma y términos en que ha sido conceptualizado, no impide, en lo absoluto que el proceso pueda culminar con la sentencia.

Por esto mismo, si se tiene la firme y consciente voluntad para entender y querer, que, ya sea que se use la palabra sobreseimiento, o suspensión, es una sola finalidad la que se persigue: no continuar el proceso por todos sus trámites, darlo por terminado prescindiendo de la sentencia o impedir que continúe por estar ante un obstáculo, que en un momento dado, puede desaparecer.

Los sujetos integrantes de la relación jurídica procesal, pueden solicitar la suspensión del procedimiento: el agente del Ministerio Público, el defensor, y el procesado, por sí o por conducto de su defensor; no obstante, el Juez lo decretará de plano sin substanciación alguna, todo lo cual me permite concluir que, el sobreseimiento o la suspensión pueden decretarse de oficio o a petición de parte.

El Sobreseimiento o la Suspensión, procede en cualquier momento, o sea, a partir del auto de radicación y hasta antes de la Sentencia ; sin embargo, es conveniente aclarar que en ningún caso procederá en segunda instancia.

El auto que decreta el sobreseimiento, una vez que ha causado estado, surte efectos de una sentencia absolutorio con valor de cosa juzgada, y respecto al inculpado a cuyo favor se decreta el sobreseimiento, será puesto en inmediata libertad, por lo que toca al delito por el cual se dicto el Auto de Formal Prisión.

Ahora bien, la figura jurídica del Sobreseimiento, también tiene aplicación en materia de los Delitos Fiscales entre los que se encuentran los siguientes:

La defraudación fiscal y su equiparable; el contrabando y sus distintas modalidades y los diversos delitos de carácter fiscal como son los delitos de depositarios e interventores, el rompimiento de sellos o alteración de maquinas registradoras de comprobación fiscal, las visitas, los embargos o la revisión de mercancías sin mandato escrito de autoridad, el lavado de dinero etc.

Y al efecto, el artículo 92, en su quinto párrafo, dispone que en los procesos penales que se sigan por Delitos Fiscales, se sobreseeran a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de dicha Secretaría.

Asimismo, la petición de Sobreseimiento se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal forme conclusiones

y surtirá efectos únicamente respecto de las personas que hayan cubierto todas y cada una de las formalidades y requisitos señalados en el párrafo que antecede.

3.6. INCIDENTES DENTRO DEL PROCESO PENAL-FISCAL.

Los incidentes que existen dentro del Proceso Penal-Fiscal Federal, por la comisión de delitos fiscales y previstos en el Código Federal de Procedimientos Penales son:

1. Incidentes de libertad. a) Libertad provisional bajo caución; b) Libertad provisional bajo protesta, y c) Libertad por desvanecimiento de datos.
2. Suspensión del procedimiento. 3. Acumulación de autos. 4. Reparación del daño exigible a persona distinta del inculpado. 5. Incidentes no especificados.

Ahora bien, el Incidente es todo trámite breve y accesorio del proceso el cual se intercala, comúnmente suscitado ante el planteamiento de cuestiones de naturaleza no sustancial, que debe decidirse por pronunciamiento interlocutorio. (37)

3.6.1. INCIDENTE DE LIBERTAD.

Para comprender la integridad del incidente de libertad provisional bajo caución dentro del Proceso Penal-Fiscal por Delitos Fiscales, así como sus elementos, importancia y trascendencia, partiremos de lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como base de nuestro derecho y como marco de garantías para todo individuo dentro del territorio nacional.

(37) CLARIA-OLMEDO, citado por García Ramírez, Sergio, Prontuario del Proceso Penal Tributario Mexicano, Porrúa, México, 1985, Pp. 665.

Al principio de su texto, la Constitución Federal contiene la dogmática respecto del individuo. El orden de tal redacción permite observar la supremacía de la garantía de libertad, a la cual sólo antepone la de tutela a la vida. Ahora bien, de la lectura de los primeros preceptos Constitucionales puede apreciarse que el bien supremo, jurídicamente tutelado, es la vida, garantía sin la cual las demás no tendrían razón de existir.

La libertad surge como el bien jurídico y natural más elemental, precisamente en la vida de un ser humano; así, en el artículo 14 del ordenamiento citado, se tutela la legalidad procedimental respecto de la libertad. Entre otros conceptos, el artículo 16 de la propia Carta Magna también prevé ciertos elementos como la protección a tan preciado derecho. En ambos preceptos se aprecia la importancia de la libertad, tan es así, que el beneficio de la libertad provisional bajo caución durante el Proceso Penal está contemplado como incidente, significando su estudio un "trámite breve" y no la sujeción del mismo a la resolución final referente al delito imputado.

Se debe entender como incidente de libertad el beneficio que tiene el inculpado de alcanzar su libertad, bien sea provisional o definitiva sin esperar sentencia, por existir una causa que impida al juzgador el estudio de fondo del asunto, o por disposición de ley que otorgue al inculpado el beneficio de libertad.

Existen varios tipos de incidentes de libertad:

1.- Libertad provisional bajo caución. Esta figura jurídica consiste en que todo inculpado tiene derecho a ser puesto en libertad provisional mientras dura el proceso bajo caución, mientras que el delito por el que se encuentra procesado no sea calificado como grave por el Código Federal de Procedimientos Penales, en materia fiscal encontramos calificados como este tipo

de delitos al contrabando y los llamados de lavado de dinero, conocidos ahora como de encubrimiento y operaciones de recursos de procedencia ilícita. (38)

En principio, el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales establece varias condiciones en las que puede concederse la libertad provisional, aun cuando el término medio aritmético de la pena privativa, rebase de cinco años de prisión, así la anterior redacción del Código Federal de Procedimientos Penales establecía que el juzgador concedería la libertad provisional en resolución fundada y motivada, siempre que se cumpliera con los siguientes requisitos:

a) Que se garantice debidamente, a juicio del juzgador, la reparación del daño. Para los efectos de esta fracción, en el caso de los delitos a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, el Juez estará dispuesto a lo que establece el artículo en comento; b) Que la concesión de la libertad no constituya un grave peligro social; c) Que no exista riesgo fundado de que el inculcado pueda sustraerse a la acción de la justicia, y d) Que no se trate de personas que por ser reincidentes o haber mostrado habitualidad, la concesión de la libertad haga presumir fundadamente que evadirían la acción de la justicia.

Las reformas al Código Federal de Procedimientos Penales establecen ahora que los requisitos que señala el artículo 399 de dicho código son:

a) Que se garantice el monto estimado de la reparación del daño; b) Que garantice las sanciones pecuniarias que en su caso se le puedan imponer al inculcado; c) Que caucione el cumplimiento de las obligaciones a su

(38) CLARIA OLMEDO, Op. Cit. Pp 666.

cargo, que la ley establece en razón del proceso, y d) Que no se trate de alguno de los delitos señalados como graves en el último párrafo del artículo 194 del mismo ordenamiento legal.

El monto de la caución relacionada con el artículo anterior deberá ser asequible para el inculcado, y para ello deberá tomarse en cuenta en términos del artículo 402 del Código Federal de Procedimientos Penales:

a) Los antecedentes del inculcado; b) La gravedad y circunstancias del delito imputado; c) El mayor o menor interés que pueda tener el inculcado en sustraerse a la acción de la justicia; d) Las condiciones económicas del inculcado, y e) La naturaleza de la garantía que se ofrezca.

Para que el juzgador pueda conceder el beneficio de la libertad provisional en términos de la legislación penal, en caso que el delito por el que se le impute al inculcado no sea calificado de grave, debe estarse a lo establecido por el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, es decir, que se garantice, en primer lugar, la reparación del daño, máxime tratándose de delitos patrimoniales.

Además es menester que se demuestre que la concesión de la libertad no constituye un grave peligro social, a este efecto es menester presentar testimoniales de buena conducta en favor del inculcado y acreditar un modo honesto de vivir.

Para comprobar que no existe riesgo de que el inculcado pretende sustraerse a la acción de la justicia es necesario demostrar su residencia o la propiedad de bienes raíces del inculcado para provocar esta convicción en el ánimo del juzgador.

Para verificar que el inculpado no es reincidente, es menester demostrar que el inculpado no posee antecedentes penales por la comisión de delitos patrimoniales, y en materia Penal Federal es preciso acudir a la Secretaría de Gobernación para obtener certificados de que el inculpado no tiene registros de ingresos a prisión por la comisión de delitos de carácter patrimonial.

Además de lo anterior, en el caso de delitos de naturaleza fiscal, es preciso acreditar los extremos del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lineamientos muy rigurosos y especiales, veamos:

El primer requisito es que "el monto de la caución que fije la Autoridad Judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo la actualización y recargos, que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional".

En este apartado, el inculpado antes de solicitar el beneficio de la libertad provisional debe recabar de la autoridad hacendaria la determinación del crédito fiscal. Es decir, que en la mayoría de los casos, las cantidades y cifras por las que originalmente se querella la Secretaría de Hacienda y Crédito Público son ínfimas comparadas con las que debe garantizar el contribuyente, y generalmente éste las garantiza por cualquier medio, sin pensar en las consecuencias que tendrá en caso de obtener una sentencia condenatoria, ya que se les hará exigible la caución penal, que es independiente de la fianza administrativa, la que puede ser exigible por la vía administrativa.

El segundo requisito determina que "la caución que se otorgue en los términos de este párrafo no sustituye a la garantía del interés fiscal". Es decir, que la caución penal es diferente a la garantía del interés fiscal, ya hemos expresado que son dos medios y caminos diferentes: la sanción penal,

referente a la pena corporal de privación de libertad, y la sanción pecuniaria, inherente a la sanción administrativa, derivada de una infracción administrativa, no de un delito, por lo que una vía excluye a la otra y ambas son exigibles.

Así, los abogados de un inculpado, para obtener el beneficio de libertad bajo fianza en los términos de estos artículos, tienen que acudir ante la Autoridad Fiscal, para que ésta fije la cantidad a garantizar ante la vía administrativa. Teniendo esta garantía, se tiene que acudir ante el juzgador de Distrito para que fije la caución penal.

En suma, para que un inculpado acusado de la comisión de delitos de naturaleza fiscal pueda gozar del beneficio de libertad bajo caución tiene que garantizar su libertad ante dos autoridades diferentes: la hacendaría en la vía administrativa y la judicial en la vía penal. El siguiente requisito comprende la situación de que en caso de que el procesado hubiere pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del procesado, podrá reducir hasta en 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

Es decir, son diferentes la caución fiscal y la garantía del interés fiscal, el inculpado se encuentra obligado a satisfacer cualquier monto que le exija la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La garantía del interés fiscal puede hacerse por los medios que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación que son depósito de dinero en instituciones de crédito autorizadas, prenda o hipoteca; fianza otorgada por institución autorizada; obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia y embargo en la vía administrativa.

Si tomamos en cuenta que de acuerdo con las reglas existentes en el Derecho penal contenidas en la Carta Magna, la anterior redacción del artículo 402 del Código Penal Federal establecía que cuando el delito representara un beneficio económico para su autor, o causara a la víctima un daño patrimonial, la garantía sería necesariamente, cuando menos tres veces mayor al beneficio obtenido o al daño causado, y quedaría sujeta a la reparación del daño que, en su caso, se resolviera.

En el caso de que proceda la libertad caucional, el inculpado tiene una serie de obligaciones, derivadas del artículo 411 del Código Federal de Procedimientos Penales, que son las siguientes:

a) Presentarse ante el Tribunal que conozca de su caso, los días fijos que se hayan señalado y cuantas veces sea citado para ello; b) Comunicar al Tribunal la causa de los cambios de domicilio que tuviere; c) No ausentarse del lugar sin permiso del Tribunal, en caso de que se le conceda permiso, éste no podrá ser mayor de un mes, y d) Se le puede revocar la libertad caucional en caso de que desobedezca sin causa justa y comprobada las órdenes legítimas del Tribunal, si fuere sentenciado por un nuevo delito intencional y otras causas descritas en el artículo 412 del Código Penal Federal.

En caso de revocación de la libertad caucional, el Juez mandará reaprehender al inculpado y hará efectiva la caución otorgada por el mismo.

La libertad caucional subsistirá en tanto no se decrete sentencia definitiva que ponga fin al proceso; en este caso, suponiendo que la sentencia fuere mayor de tres años de prisión, el Juez mandará revocar la libertad provisional y pondrá un término al inculpado a efecto de que éste se presente en el centro de readaptación social en donde cumplirá su condena privativa de

libertad.

De lo anterior se entiende por incidente de libertad provisional el derecho del inculpado, previsto en la ley de la materia, para alcanzar su libertad durante el proceso, sin esperar sentencia.

De acuerdo con la Constitución General y el Código Federal de Procedimientos Penales, dicho beneficio es procedente, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Garantía del monto estimado de la reparación del daño.

En materia de Delitos Fiscales, la autoridad que determina el daño o perjuicio ocasionado es la propia autoridad administrativa, de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo cuarto del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, que es la ley secundaria, y la cuantificación que comprende el delito y el requisito de procedibilidad penal sea querrela o declaratoria de perjuicio se presentará al formular la querrela o declaratoria, surtiendo efectos sólo en el procedimiento penal.

De lo anterior se desprende que el fisco federal, en un proceso penal por delitos fiscales tiene carácter de ofendido, pero en lo que se refiere a reparación del daño o perjuicio causado, es la autoridad facultada para determinarlo en la vía administrativa.

b) Garantía de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponerse al inculpado. De acuerdo con el artículo 29 del Código Penal, en materia federal, la sanción pecuniaria comprende la multa y la reparación del daño, de las cuales ya se ha hecho referencia a la segunda, por lo que al referirse la Constitución y el Código Federal de Procedimientos Penales a la sanción

pecuniaria, debe entenderse la multa.

Ésta consiste en el pago de una cantidad de dinero al Estado. Al efecto, el Código Fiscal de la Federación, como ley secundaria establece en su artículo 94 que en materia de delitos fiscales, la Autoridad Judicial (juzgados de Distrito conforme a lo dispuesto por el artículo 51 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, fracción I, incisos a) y e) no impondrá sanción pecuniaria, otorgándole esa tarea a la autoridad administrativa, quien hará efectivos los créditos fiscales con arreglo a las leyes respectivas.

Existe un precedente de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en tal sentido:

LIBERTAD PROVISIONAL, CAUCIÓN EN LA. CRITERIO QUE DEBE SEGUIRSE PARA SU FIJACIÓN EN TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES. En la fijación de la caución que deba otorgarse para la obtención de la libertad provisional, respecto de los delitos fiscales, la autoridad judicial debe atender exclusivamente a las reglas contenidas en el artículo 92, fracción III, párrafo cuarto, del Código Fiscal de la Federación y no a lo preceptuado en el numeral 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, el cual entre otros requisitos, señala que para gozar del beneficio en comento debe garantizarse, a juicio del Juez, la reparación del daño, habida cuenta de que en tratándose de ilícitos de carácter fiscal el juzgador no está en posibilidad jurídica de resolver sobre tal condena, en atención de que el artículo 94 del primero de los ordenamientos legales citados dispone que: "En delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal"; de ahí que la libertad provisional sería ilegal si se condicionara a la exigibilidad de una caución para garantizar la reparación del daño. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.**

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Época: 8a.; Tomo XIII, febrero, p. 351. Precedentes: Amparo en revisión 326/93. Gabriel Almanza Rivera. 27 de octubre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Amado Guerrero Alvarado. Secretario: Reynaldo Manuel Reyes Rosas.

c) Que no se trate de delitos en que, por su gravedad, la ley expresamente prohíba conceder este beneficio, los cuales se encuentran

señalados en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, fracciones II y III, último párrafo, y 105, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, por afectar de manera importante valores fundamentales de la sociedad.

Además de los anteriores requisitos, el Código Federal de Procedimientos Penales establece la caución del cumplimiento de las obligaciones a cargo del inculpado para la procedencia de la libertad provisional.

Este requisito se encuentra previsto de manera implícita en el artículo 20 constitucional, al disponer que el monto y forma de la caución deberán ser asequibles para el inculpado.

La caución anterior podrá reducirse hasta 50% por la autoridad judicial en caso de que el inculpado hubiere pagado o garantizado a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el interés fiscal y siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

El artículo 400 del código adjetivo en la materia, establece como tales razones:

a) El tiempo que el procesado lleve privado de su libertad; b) La disminución acreditada de las consecuencias o efectos del delito; En relación con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, esto resulta obvio, en virtud de que tales efectos son subsanados al pagarse o garantizarse el crédito fiscal; c) La imposibilidad económica demostrada para otorgar la caución señalada inicialmente, aun con pagos parciales; d) El buen comportamiento observado en el centro de reclusión, de acuerdo con el informe que rinda el Consejo Técnico Interdisciplinario, y e) Otras que racionalmente conduzcan a crear seguridad de que no procederá a sustraerse a la acción de la justicia.

La reducción anterior se tramitará en incidente, sin revolversse de plano, ni suspender el procedimiento, se tramita mediante incidente a través de una solicitud por escrito, presentada por el inculpado o por su defensor.

Tanto la Constitución Federal, como el Código de Procedimientos Penales disponen en sus artículos 20 y 399, respectivamente, que la libertad provisional es un beneficio que debe otorgarse al inculpado inmediatamente que lo solicite; sin embargo, esto no sucede en la práctica en virtud de que la cuantificación que debe hacer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos expuestos no se encuentra actualizada al momento de la solicitud de la libertad provisional bajo caución, por lo que es necesario esperar el tiempo que lleva realizar lo conducente.

La solicitud de la libertad provisional bajo caución puede tramitarse ante el agente del Ministerio Público Federal que conozca de la averiguación previa correspondiente, durante la misma, o bien, ante el propio Juez de Distrito, durante el proceso, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 399 del código adjetivo de la materia, en su primer párrafo.

El ordenamiento citado en el punto anterior establece en su numeral 401 que la libertad provisional bajo caución puede solicitarse nuevamente ante su negativa y otorgarse por causas supervenientes.

Estas causas podrían ser el cumplimiento respecto de las obligaciones fiscales que hayan dado origen a la comisión de los delitos por los que se sigue el procedimiento penal fiscal. Por ejemplo, el pago de los créditos fiscales omitidos o generados.

2.- Libertad provisional bajo protesta. El artículo 418 del Código Federal de Procedimientos Penales establece que procede esta libertad cuando se trate de delitos cuya pena máxima no exceda de tres años de prisión,

que el inculpado no haya sido condenado por delito intencional, que éste tenga un modo honesto de vivir, que no exista temor fundado de que el inculpado se sustraiga a la acción de la justicia y que tenga residencia de cuando menos un año y domicilio fijo y conocido en el lugar donde se siga el proceso.

Es posible alcanzar este beneficio de libertad condicional en el caso de haber sido querellado el inculpado por alguno de los delitos comentados con penalidad menor a la de tres años de prisión.

Esta libertad tiene varias causases de revocación, pero destaca la prevista en la fracción IV del artículo 421 y se refiere cuando apareciera en el curso del proceso que el delito merece una pena mayor que la señalada al principio, es decir, mayor de tres años de prisión.

Esta fracción es procedente analizarla, ya que en delitos de materia fiscal puede suceder que la Autoridad Fiscal encuentre que el monto inicial de lo presuntamente defraudado es mayor al señalado inicialmente, bien sea por acumular otros impuestos o por actualizar la primera cantidad por la que se querelló la Autoridad Fiscal o por encontrar que el inculpado omitió el pago de alguna otra contribución.

3.- Libertad por desvanecimiento de datos. Procede en los casos siguientes:

a) Cuando en cualquier estado de la instrucción y después de dictado el auto de formal prisión, aparezcan plenamente desvanecidos los datos que sirvieron para tener por comprobado el cuerpo del delito, y

b) Cuando en cualquier estado de la instrucción y sin que hubieren aparecido datos posteriores de responsabilidad, se hayan desvanecido

todos los considerandos en el auto de formal prisión para tener al detenido como presunto responsable.

Si la libertad se resuelve con apoyo en la primera fracción, ésta tiene efectos definitivos y se sobreseerá el proceso.

En efecto, para la procedencia de este incidente, es necesario que después del auto de formal prisión aparezcan plenamente desvanecidos los datos que sirvieron para tener por comprobada la comisión del delito mismo, esto es, que del estudio que haga el juzgador de las constancias de autos, que los datos aportados por la parte querellante, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la representación social, el Ministerio Público Federal, se hayan desvanecido, como sería el caso de las pruebas que se apoyaran en dictámenes contables y periciales para cuantificar el daño patrimonial sufrido por el Erario Federal y del estudio que haga el Juzgador, surja en su convicción que no se acreditó debida y fehacientemente este presunto daño.

El término para resolver es expedito, ya que el Juez de la causa, hecha la petición por alguna de las partes, cita a ellas a una audiencia en el término de cinco días, con la asistencia obligatoria del Ministerio Público Federal, y después de la audiencia, se dictará la resolución que proceda dentro de las 72 horas siguientes a su celebración.

Si el inculpado sólo quedó sujeto a proceso se puede promover este incidente para que quede sin efecto la declaración.

Es importante hacer notar que la resolución que conceda la libertad tendrá los mismos efectos que el auto de libertad por falta de elementos para procesar. En este caso, quedan libres los derechos de la representación social para pedir la reaprehensión del inculpado y la facultad del Tribunal para

dictar nuevo auto de formal prisión, en caso de que aparezcan posteriormente datos que le sirvan de fundamento y siempre que no se varíen los hechos delictuosos motivo del procedimiento.

4.- Suspensión del procedimiento. Se suspende por diversos casos como son: Que el responsable se sustraiga a la acción de la justicia. Se entiende que se da esta figura a partir del momento en que se dicta contra el inculpado orden de aprehensión, reaprehensión o comparecencia y la orden no se efectúa.

Cabe mencionar que la sustracción del inculpado a la acción de la justicia, no impide que se practiquen las diligencias necesarias para comprobar la existencia del delito y la responsabilidad del prófugo con el fin de lograr su captura.

Que no pueda iniciarse la averiguación previa de oficio si se trata de delitos en los que proceda querrela necesaria y si ésta no se ha presentado y la ley exige un requisito previo y no se ha llenado.

Si el procesado padece enajenación mental en cualquier estado del proceso, es evidente que debe atenderse a la salud de éste en primer lugar, para continuar posteriormente el proceso.

En caso de que el inculpado presente síntomas de trastorno mental o como se refiere la ley, se sospeche que el inculpado esté loco, idiota, imbécil o sufra cualquier otra enfermedad o anomalía mentales, el Tribunal mandará a examinar al inculpado por peritos médicos, y sin perjuicio de continuar el procedimiento por vía ordinaria, debiendo, en caso necesario, ordenar la reclusión provisional de éste en un manicomio o departamento especial.

Si se comprueba que el inculcado está en un caso contemplado en el párrafo anterior se ordenará la suspensión del procedimiento ordinario, abriéndose el procedimiento especial.

En este tipo de procedimiento se deja al recto criterio y prudencia del Tribunal la forma de investigar la infracción penal imputada, la participación del inculcado y sin sujetarse al procedimiento judicial.

No debe olvidarse que si se comprueba que el inculcado padece enajenación mental ésta es una causa excluyente de responsabilidad, en términos del artículo 15, fracción II, del Código Penal Federal, poniendo al inculcado a disposición de autoridades sanitarias para su tratamiento.

Se suspende el procedimiento, además en caso de que no exista auto de formal prisión o de sujeción a proceso y se llenen, en estos casos, los requisitos siguientes:

a) Que aunque no esté agotada la averiguación previa haya imposibilidad transitoria para practicar las diligencias necesarias de esta averiguación; b) Que no exista base para decretar el sobreseimiento de la causa, y c) Que se desconozca quién es el responsable del delito.

Los artículos que regulan la suspensión del procedimiento son del 468 al 472 del Código Federal de Procedimientos Penales.

5.- Acumulación de autos. El procedimiento relativo a la acumulación de autos se encuentra reglamentado por los artículos 473 al 482 del Código Federal de Procedimientos Penales y tiene lugar en los procesos que se sigan contra una misma persona; en los que se lleven a cabo en la investigación de delitos conexos; en los que se efectúen contra los copartícipes de un mismo

delito, y en los que se sigan en investigación de un mismo delito contra diversas personas.

En este apartado es interesante el estudio de los procesos por delitos de carácter fiscal, ya que del análisis de una auditoría, por ejemplo, la autoridad hacendaría puede querellarse por la probable comisión del delito de defraudación fiscal por omitir en forma parcial el pago del impuesto sobre la renta, digamos en el ejercicio fiscal del año de 1999, pero del análisis de la mencionada auditoría puede encontrarse que el mismo contribuyente querellado evadió además el pago del impuesto al valor agregado, el pago de derechos y accesorios de las contribuciones, por lo que en este caso, procedería la acumulación de autos.

6.- Reparación del daño exigible a persona distinta del inculpado. El procedimiento de reparación del daño se encuentra regulado por los artículos 489 al 493 del Código Federal de Procedimientos Penales que se refieren en términos del artículo 30 del Código Penal Federal a la restitución de la cosa obtenida por el delito y si no fuere posible, al pago del precio de ésta, a la indemnización del daño material y moral de los perjuicios causados, y tratándose de los delitos cometidos por funcionarios públicos, la reparación del daño comprenderá la restitución de la cosa o de su valor y además dos tantos del valor de la cosa o de los bienes obtenidos por el delito.

Siendo que los delitos fiscales son de carácter necesariamente patrimoniales, la restitución de la cosa obtenida por el delito debe ceñirse a las reglas de actualización del daño patrimonial en términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación y a la garantía del interés fiscal que exige la Autoridad Fiscal independientemente de la vía administrativa, a la sanción penal que se refiere a la sanción corporal.

La indemnización del daño material o moral causado por el delincuente en este caso, no se comprende dentro de los delitos fiscales ya que el afectado es el erario federal, es decir, un ente abstracto que no puede solicitar indemnización por daño sufrido a su buen nombre, que sería el requisito para la procedencia del daño moral.

"La reparación del daño tiende primordialmente a colocar a la persona lesionada en la situación que disfrutaba antes de que se produjera el hecho lesivo." (39)

Es evidente que en el Procedimiento Penal-Fiscal no se da esta situación, ya que la reparación del daño abarca cantidades muy superiores a la que presuntamente haya omitido el infractor fiscal, por lo que consideramos se lesiona la garantía del artículo 22 constitucional que expresa:

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

En materia Penal-Fiscal existe como premisa principal que el inculpado debe resarcir al Fisco Federal la o las cantidades presuntamente defraudadas, en condiciones leoninas y sumamente gravosas para el inculpado, por lo que la aplicación de los bienes de una persona si es para el pago de impuestos o multas, no es un precepto prohibido por la Constitución Federal, sino que es un precepto expresamente permitido por el ordenamiento supremo de la vida jurídica de México

Esto puede resultar tremendamente perjudicial para cualquier inculpado si resulta que debe pagar al Fisco Federal las cantidades exorbitantes

(39) GALINDO Garfias, Ignacio, voz "Indemnización de Daños y Perjuicios", Diccionario Jurídico Mexicano, Pp. 1679.

que le han sido fincadas, lo que convierte al Procedimiento Penal-Fiscal en un arma poderosa y terrible que puede obligar a cualquier infractor a indemnizar al fisco federal, por cantidades sumamente elevadas, sin garantías y protección jurídica.

Por ello, cualquier inculpado, debe pensar cuál es el riesgo de tratar de conseguir su libertad personal en forma inmediata, ya que las consecuencias resultan sumamente gravosas y llevan consigo una serie de problemas mayores a las que tratan de resolver temporalmente, al conseguir la libertad provisional.

Las personas distintas al inculpado que pueden ser exigidas a la reparación del daño en términos del Código Fiscal de la Federación serían los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, mediante un procedimiento en materia penal bajo reglas de la materia fiscal.

7.- Incidentes no especificados. Son procedimientos reglamentados en el artículo 494 del Código Federal de Procedimientos Penales cuya tramitación no se detalla en el código mencionado en este párrafo, que según criterio del Tribunal Unitario de Circuito, encargado de tramitarlos sean de naturaleza que no suspendan el curso del procedimiento.

Debe hacerse el trámite siguiente:

Substanciarse por separado, dándose vista del mismo a las partes para que contesten en el acto de notificación o dentro de tres días siguientes a ésta.

Si es necesario por petición de alguna de las partes se abre un término probatorio el cual no debe exceder de cinco días, citándose a las

partes para una audiencia que deberá verificarse dentro de los tres días siguientes, si concurren o no las partes, el Tribunal fallará de inmediato el incidente.

Es de suponer que dentro de esta audiencia las partes pueden presentar alegatos, de preferencia escritos, o bien alegar lo que a su derecho conviene.

Este tipo de incidentes no especificados puede darse dentro de la naturaleza de los Procedimientos Penales-Fiscales, ya que las probanzas presentadas por la parte querellante y acusadora son esencialmente administrativas, en este sentido un buen abogado defensor puede impugnar una probanza presentada en esta vía, por ser expedita, para desvirtuar lo afirmado por la parte acusadora y en este motivo desvanecer el tipo delictivo y tratar de conseguir la más rápida libertad del acusado.

3.7. LOS RECURSOS EN EL PROCESO PENAL-FISCAL.

La palabra recurso viene del latín *recursus*, cuyo significado es volver al camino andado.

Los recursos son medios establecidos por la ley para impugnar las resoluciones judiciales que, por alguna causa fundada se consideran ilegales o injustas, garantizando de esta manera, en forma más abundante el buen ejercicio de la función judicial.

El objeto de la impugnación, es la resolución judicial que contiene la motivación del agraviado, siempre y cuando así se reconozca en la ley. Son objeto de impugnación los autos y las sentencias. El procedimiento de impugnación necesariamente produce efectos a) inmediatos.- Se manifiestan

cuando interpuesto el recurso el Juez de la causa lo admite e inicia el trámite correspondiente para su substanciación. Los efectos también son inmediatos si interpuso el recurso el *iudex a quo* (Juez Instructor del Proceso) remite la causa al *iudex ad quem* (Tribunal Superior de Justicia), para su examen. También, como efectos inmediatos, puede considerarse el "suspensivo", cuando impide la resolución del Juez inferior pueda ser ejecutada; es decir, la jurisdicción del inferior queda en suspenso, por haber sido transferido al superior y, en consecuencia, lo mismo sucede con el procedimiento, y b) mediatos.- Estos se traducen en la configuración, revocación o modificación de la resolución judicial impugnada.

3.7.1. LA APELACIÓN.

"La apelación es un recurso ordinario y vertical a través del cual una de las partes o ambas solicitan al Tribunal de segundo grado un nuevo examen sobre una resolución dictada por un Juez de primera instancia, con el objeto de que aquél la modifique o revoque." (40)

Los artículos 363 a 391 del Código Federal de Procedimientos Penales establecen las reglas que regulan el recurso de la apelación, el cual tiene por objeto examinar la legalidad aplicada en la resolución de primera instancia, las partes que tienen derecho a apelar son el Ministerio Público Federal, el inculpado y su defensor, y los ofendidos y sus legítimos representantes que hayan sido reconocidos con este carácter por el Juez Instructor de la Causa.

La apelación puede interponerse en el acto mismo de la notificación de la sentencia o por escrito dentro de los cinco días hábiles siguientes ante la propia autoridad que emitió la resolución reclamada, el Tribunal

(40) OVALLE Favela, José, Derecho Procesal Civil. Edt. Harla, México 1980. Pp. 176.

Federal encargado de resolver este recurso es el Tribunal Unitario del Circuito que corresponda al Juzgado de Distrito emisor de la sentencia

En esta etapa procesal se admiten pruebas señalándose vista para la causa que deberá efectuarse dentro del término de 30 días siguientes a la conclusión del primer plazo en el caso de sentencias definitivas, si se promueve alguna prueba deberá expresarse el objeto y naturaleza de ésta dentro de tres días de haber hecho la promoción, el Tribunal decidirá si debe admitirse o no este trámite.

Las pruebas que no se hubieran admitido en primera instancia para justificar la procedencia de la condena condicional y para resolver sobre ellas al fallarse el asunto son admisibles mientras no se declare vista la causa, las partes pueden tomar los apuntes que necesiten en la Secretaría del Juzgado para poder alegar.

Es posible presentar alegatos por escrito antes o durante la vista de la causa, el día señalado para la vista comenzará la audiencia haciendo el Secretario del Tribunal una relación del asunto, tomando la palabra el apelante o su defensor y a continuación las otras partes, declarado que se ha visto el asunto, queda cerrado el debate y lista la causa para pronunciar sentencia dentro de los ocho días siguientes, confirmando, revocando o modificando la resolución apelada.

Cabe manifestar que en este contexto sí solamente hubieran apelado el procesado o su defensor no podrá aumentarse la sanción en la sentencia recurrida, por lo que es aconsejable que la defensa interponga la apelación y manifieste su derecho a impugnar o a presentar alegatos en caso de que el Ministerio Público Federal apele también, ya que los beneficios pueden ser

mayores que el daño que se les cause a los sentenciados.

Debe tomarse en cuenta que los agravios de la apelación deben referirse exclusivamente a lo expresamente manifestado y que obra en autos en la primera instancia, material que sirvió de base para que el juzgador emitiera su sentencia, por lo que para evitar ser reconvenido por el Tribunal de alzada las partes no deben aducir nuevos hechos o fundamentos de derecho no contemplados en la primera instancia, a menos que las pruebas que se ofrezcan sean supervenientes, y del estudio de éstas puedan hacerse nuevas consideraciones de derecho.

En la apelación contra la sentencia definitiva pueden hacerse valer cuestiones de forma y fondo, como violaciones al procedimiento que afectaron las defensas del quejoso, trascendiendo el resultado del fallo. El efecto que se busca con una nueva resolución es obtener la reposición del procedimiento desde el momento en que se decreta que existieron las violaciones.

Si se declara por el Tribunal de alzada que han existido violaciones de fondo, el resultado puede ser la obtención de una nueva sentencia que revoque o modifique la recurrida en esa instancia. Es importante expresar los agravios pertinentes que puedan llegar a modificar la sentencia recurrida.

El Ministerio Público Federal para apelar una sentencia, cuenta con un término de cinco días siguientes a la notificación, en caso de la apelación contra un auto, el término es de tres días para su presentación. El expediente se remite del Juzgado de Distrito al Tribunal Unitario de Circuito, en cinco días.

El Tribunal Unitario de Circuito es el órgano encargado de decidir si admitirá o desechará el recurso interpuesto, según sea o no procedente,

la apelación interpuesta (artículo 370 del Código Federal de Procedimientos Penales, y 37, fracción I, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación)

Las partes pueden impugnar la admisión del recurso o el efecto en que haya sido admitido, el plazo es de tres días y resuelve en tres la impugnación (artículo 374 del Código Federal de Procedimientos Penales).

Recibido el expediente, se pone a disposición de las partes por tres días (artículo 373 del Código Federal de Procedimientos Penales) y se señala fecha para la vista de las partes en un término de 30 días, y de cinco, si se trata de auto. Si se ofrecen pruebas durante el plazo en que se puso a disposición de las partes el expediente, éstas deberán rendirse en el término de cinco días.

La vista consiste en la audiencia para formular alegatos (artículo 382 del Código Federal de Procedimientos Penales) por las dos partes y consiste en los argumentos del inculpaado para tratar de desvirtuar las acusaciones que hace el ministerio público, o bien, los argumentos de éste para inculpar.

Es importante presentar los alegatos de derecho que sean procedentes, además de estudiar el expediente y hacer valer cualquier falla u omisión que tenga el Ministerio Público Federal, sobre todo en materia administrativa, que es el antecedente primario del juicio penal y la probanza en fundamental en el juicio de reproche.

Declarado visto el asunto, queda cerrado el debate y debe pronunciarse el fallo a más tardar en ocho días siguientes (artículo 383 del Código Federal de Procedimientos Penales).

En contra de las resoluciones del Tribunal Unitario de Circuito procede el Juicio de Amparo Directo ante Tribunal Colegiado de Circuito

en materia penal. Se cuenta con 15 días para presentarlo, mismos que corren a partir de la notificación de la sentencia del Tribunal Unitario (artículos 166, de la Ley de Amparo, y 44, fracción I, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación).

El Código Federal de Procedimientos Penales, establece que son apelables en ambos efectos solamente las sentencias definitivas en que se imponga alguna sanción " (artículo 366); y que son apelables en el efecto devolutivo:

- Las sentencias definitivas que absuelven al acusado, excepto las que se pronuncien en relación con delitos punibles con no más de seis meses de prisión o con pena no privativa de libertad, en los términos del primer párrafo del artículo 152.

- Los autos en que se decrete el sobreseimiento en los casos de las fracciones III a VII del artículo 298 y aquellos en que se niegue el sobreseimiento.

- Los autos que ordenen o concedan la suspensión del procedimiento judicial; los que concedan o nieguen la acumulación de autos; los que decreten o nieguen la separación de autos; los que concedan o nieguen la recusación.

- Los autos que ratifiquen la Constitucionalidad de una detención a que se refiere el párrafo sexto del artículo 16 Constitucional.

Cuando no es admitido el recurso contra la resolución procederá la denegada apelación (artículo 392 del Código Federal de Procedimientos Penales).

Por su parte, el artículo 29, fracción II, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación establece lo siguiente:

Los Tribunales Unitarios de Circuito conocerán:

II. De la apelación de los asuntos conocidos en primera instancia por los Juzgados de Distrito.

El Juez a quo, al resolver la interposición del recurso, realiza la llamada calificación del grado, es decir, resuelve si la resolución es apelable o no, si el recurso está interpuesto en tiempo y forma, y el efecto devolutivo y suspensivo (ambos efectos), que, en su caso, proceda. Como podemos observar, este es el momento en donde se determinará el efecto en que procede la apelación.

Por la interposición del recurso, los efectos se dividen en inmediatos y mediatos, consistiendo los primeros en la suspensión o no del procedimiento y originando lo que vulgarmente se llama efecto suspensivo o ambos efectos (devolutivo y suspensivo). En el efecto suspensivo el procedimiento queda suspendido y en el devolutivo la secuela de primera instancia prosigue su curso.

Como se advierte, el efecto devolutivo suspende la jurisdicción y, por ende, el inferior puede seguir actuando en el proceso aun después de la resolución apelada.

Las sentencias condenatorias son apeladas en ambos efectos, devolutivo y suspensivo, y las absolutorias únicamente en el devolutivo. De aquí que la interposición del recurso de apelación impida la ejecución de las primeras, pero no de las segundas. Si una sentencia contiene pronunciamientos condenatorios y absolutorios, los efectos de la apelación serán suspensivos para aquéllos y devolutivos para éstos.

La ejecución provisional de la resolución apelada, cuando el recurso procede únicamente en el efecto devolutivo, obliga, en caso de que sea revocada, a restituir las cosas al estado que guardaba con anterioridad a ésta. Por lo tanto, la apelación con efecto devolutivo solamente procede respecto de resoluciones que originen efectos procesales, sin actualizar sobre el sujeto pasivo de la acción penal con acción punitiva.

En el recurso de apelación se contienen a su vez los agravios que hará valer la parte promovente para alcanzar el objetivo que mediante este recurso se pretende alcanzar.

En principio, solamente la violación de un precepto legal, bien por aplicarlo inexactamente, aplicarlo indebidamente o no hacerlo constituye agravio.

De esta forma, por agravio podemos entender: todo daño o gravamen causado por la violación de un precepto legal. Esta violación puede derivar:

- De la aplicación inexacta de la ley, es decir, de la subsunción inadecuada de los hechos objeto del proceso a las normas legales. La aplicación inexacta de la ley es susceptible de causar agravio por haberse aplicado una norma indebida o por no haberse aplicado la que debía aplicarse.

- De la inobservancia de los principios reguladores de la prueba, También ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación que "el Tribunal de Apelación cuando hace la calificación de la prueba en sentido contrario al Juez de Primera Instancia debe racionalmente desechar los fundamentos de esa calificación para demostrar la falsedad de ella y los motivos de su revocación" (Semana Judicial de la Federación, Tomo XXI, p. 9).

- De no haberse analizado y valorado, para aplicar la ley en las sentencias condenatorias, las circunstancias que especifican los artículos 51 y 52 del Código Penal.

El acto de expresión de agravios abarca dos elementos:

1. La expresión del precepto legal violado, y 2. El concepto de violación.

El apelante, en el acto de interponer el recurso o en la vista, deberá expresar los agravios que le causa la resolución apelada, artículo 364 del Código Federal de Procedimientos Penales. Entendemos que sí el apelante expresa los agravios en el acto de la interposición del recurso, agotó el derecho de expresión y, por lo tanto, no podrá expresar nuevos agravios en el acto de la vista.

La jurisprudencia al respecto apunta:

SUPLENCIA DE LA QUEJA EN MATERIA PENAL, EL TRIBUNAL DE APELACIÓN DEBE ESTUDIAR SI ESTÁN ACREDITADOS LOS ELEMENTOS DEL DELITO Y LA RESPONSABILIDAD DEL SENTENCIADO. Cuando el acusado o su defensor interpongan el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, expresando agravios que no comprendan las cuestiones relativas a la comprobación de los elementos del delito y la responsabilidad del acusado, el Tribunal de alzada en suplencia de la queja, debe examinar de modo preferente si ambos requisitos están acreditados en autos, para estar en condiciones de decidir si se ha aplicado o no correctamente la ley o si se han vulnerado los principios reguladores de la prueba, sin que deba limitarse a su estudio únicamente a los motivos de inconformidad planteados, pues tal conducta resulta violatoria de garantías individuales. Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito. Moisés Nerez Castañeda. 17 de marzo de 1994. Ponente Alicia Rodríguez Cruz.

La omisión de agravios constituye, en buena técnica procesal, una actitud de abandono del recurso y debe motivar en consecuencia, que éste sea declarado desierto. En el artículo 364 del Código Federal de

Procedimientos Penales, al respecto, se indica lo mismo, salvo que al referirse al Tribunal, lo hace en forma imperativa, estableciendo así una obligación

La segunda instancia solamente se abrirá a petición de parte legítima para resolver sobre los agravios que estime el apelante le cause resolución recurrida. Los agravios deberán expresarse al interponer el recurso o en la vista del asunto. El Tribunal de apelación suplirá la deficiencia de los agravios cuando el recurrente sea el procesado o, siéndolo el defensor, se advierta que por torpeza no los hizo valer debidamente.

Las apelaciones interpuestas contra las resoluciones anteriores a la sentencia de primera instancia deben ser resueltas por el Tribunal de apelación antes de que se emita dicha sentencia.

Sobre el contenido del escrito de expresión de agravios, éste deberá contener como mínimo los siguientes elementos:

- Autoridad competente. En este caso se presenta ante el Juez de Distrito correspondiente. - Número del expediente correspondiente. - Delito de que se trate. - Nombre completo del defensor particular, o del representante según se trate (inculcado, procesado, sentenciado). - Fecha de la notificación de la sentencia o auto recurrido. - Interposición del recurso de apelación, así como en el efecto en el que proceda. - Manifestación de los agravios. - Pruebas. - Lugar y fecha. - Fundamentación de los preceptos legales.

El recurso de apelación termina.

a) Por resolución dictada por el *ad quem*, que decida respecto de la procedencia o improcedencia del agravio;

b) Por desistimiento formulado por el Ministerio Público, el procesado o su defensor, indistintamente, ante el Tribunal *ad quem*. No puede el iudex ad quo, ni aun con anterioridad a la remisión del testimonio o de los autos

originales, en sus correspondientes casos, pues la admisión del recurso origina la devolución de la jurisdicción al superior y, por ende, el inferior carece de ella para decidir sobre un acto que importa la terminación del propio recurso.

Así tenemos el criterio judicial siguiente:

El desistimiento del recurso de apelación debe formularse ante el Tribunal de alzada y no ante el a quo que admitió en recurso y cuya jurisdicción cesó con ese acto admisorio (88, Col. 10 Circuito, A.D. 192/88, Mireya Medina Pérez).

c) Por abandono, es decir, por la omisión de algún acto cuya ejecución sea necesario para conservarlo, y

d) Por muerte del recurrente, cuando éste sea el procesado, acusado o sentenciado, o el defendido.

Es importante hacer notar que la actuación del Agente del Ministerio Público se agota hasta la presentación de la apelación, en tanto que para la defensa puede continuar hasta en la siguiente instancia que es la presentación del Amparo Directo ante Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación por tratarse de delitos de carácter federal.

La composición del Tribunal Unitario de Circuito, conocido como Tribunal de Alzada, es de un solo Magistrado, el que confirma, revoca o modifica la sentencia del juzgador de primera instancia, los efectos de esta nueva resolución son que el Magistrado Unitario de circuito se dedica al estudio de la sentencia combatida, no del proceso en sí, sino de la constitucionalidad y apego a Derecho de la Sentencia de primera instancia.

3.8. EL JUICIO DE AMPARO.

Una vez dictada la Sentencia en la revisión por el Tribunal Unitario de Circuito queda a la defensa la interposición del Juicio de Amparo, el que se interpone ante el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente, y se tramita en forma directa. Es la última instancia ante la que pueden acudir los quejosos para tratar de obtener una resolución favorable a sus intereses.

Este amparo debe interponerse por conducto de la autoridad responsable que haya emitido el último acto de autoridad, en este caso, el Tribunal Unitario de Circuito correspondiente.

En términos del artículo 158 de la Ley de Amparo éste procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario o medio de defensa.

El amparo debe interponerse contra sentencias definitivas que sean contrarias a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a los principios generales del Derecho a falta de ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todas, por omisión o negación expresa.

El artículo 160 de la Ley de Amparo expone 17 fracciones por las que pueden ser procedentes los momentos en que se consideren violadas las leyes del procedimiento, de manera tal que su infracción haya afectado las defensas del quejoso, la mayor parte de estas fracciones se refieren a cuestiones de forma en el proceso.

El artículo 166 del ordenamiento citado establece cuáles son los requisitos que deberá contener esta demanda de amparo y son:

- Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueva en su nombre. - Nombre y domicilio del tercero Perjudicado. - Autoridad o autoridades responsables. - Sentencia definitiva que hubiera puesto fin al juicio; y si se reclaman violaciones a las leyes del procedimiento, se precisará cuál es la parte de éste en la que se cometió la violación y el motivo por el que se dejó sin defensa al agraviado. - Fecha en que se haya notificado la sentencia definitiva o en que haya tenido conocimiento el quejoso de la resolución recurrida. - Los preceptos constitucionales cuya violación se reclame y el concepto o conceptos de la misma. - La ley que en concepto del quejoso se haya aplicado inexactamente o la que dejó de aplicarse, cuando las violaciones reclamadas se hagan consistir en inexacta aplicación de las mismas de fondo.

Asimismo, procede en el juicio de amparo directo, invocar violaciones a las leyes de procedimiento. En este aspecto debe hacerse notar que no todas las violaciones procesales que existen en un procedimiento penal pueden hacerse valer en la demanda de amparo directo, pues, como en el artículo 158 de la Ley de Amparo se establece, sólo pueden ser materia de estudio cuando afectan las defensas del quejoso y trascienden el resultado del fallo, ya que de no ser así se generarían inútiles reposiciones al procedimiento, haciéndose la aclaración de que cuando procede conceder el amparo para estos efectos se repone el procedimiento exactamente a partir de la actuación que causó la violación de garantías que, por ello, queda invalidada.

Cuando en la demanda de amparo se plantean violaciones al procedimiento, por lógica jurídica son de estudio preferente, pues, de resultar fundadas, el amparo se concede para el efecto de que se reponga el procedimiento y, por ende, sobraría, por inútil, el estudio del fondo del asunto, o sea de

las violaciones que se indica fueron cometidas en la sentencia. (41)

Es decir, en el amparo pueden hacerse dos tipos de planteamiento de violaciones procesales o de fondo, en el primer caso, de ser procedente que se conceda la protección y el amparo de la justicia federal, deberá reponerse el procedimiento desde el momento en que se cometió la violación procedimental, lo que tiene por resultado, en su caso, el alargamiento del proceso, con la natural desesperación de los reos, que deberán armarse de paciencia nuevamente, a efecto de conseguir la obtención de su libertad personal.

En el caso de que se hayan planteado violaciones al fondo de la sentencia, éstas deben referirse de manera especial a las cuestiones que versan sobre la existencia del delito que se imputa al acusado, las pruebas que demuestren plenamente su responsabilidad penal y las penas que deben determinarse con base en la peligrosidad del acusado, los aspectos en la sentencia que violen las Garantías Constitucionales de los acusados.

El artículo 76 Bis, fracción II, de la Ley de Amparo determina que la suplencia de la queja surtirá efectos aun en ausencia de agravios, pero debe recordarse que la materia fiscal por su propia dinámica y por el alto grado de complejidad no se encuentra al alcance de cualquier profesional, y las pruebas del delito se enlazan en gran medida con la contabilidad del negocio, lo que lleva a que la suplencia de la queja no sea tan fácil que opere, como en otras materias; por lo tanto, deben expresarse con toda claridad, los agravios de posibles violaciones de fondo de las leyes fiscales vigentes al momento de someterse el delito.

(41) VELASCO Félix, Guillermo, El Amparo Directo en Materia Penal, Manual del Juicio de Amparo, 4a. reimp., Themis, México, 1989, Pp 457.

La interposición del amparo directo es la última oportunidad del sentenciado de obtener una resolución favorable que deje a salvo su buen nombre, ya que se supone que si llega esta instancia, es que ha sido condenado en las dos anteriores, y precisamente por la comisión de un delito patrimonial, es decir, delitos que por su maquinación y ejecución indican un alto grado de peligrosidad en su concepción y ejecución, o sea un delito infamante, y se entiende por delito "infamante" aquel que llena de descrédito y escarnio a su autor, aunque de hecho, cualquier persona sentenciada por un delito ya tiene antecedentes penales y sufre una disminución de sus capacidades de goce y de ejercicio.

Una de las ventajas del amparo directo es que el Agente del Ministerio Público Federal, ya no puede presentar este recurso extraordinario, sino que forma parte del mismo, como tercero perjudicado.

En el transcurso de este procedimiento el quejoso difícilmente podrá presentar pruebas, a menos que sean supervenientes, lo que obliga a estudiar cuestiones de Derecho, análisis de jurisprudencias aplicables que sean favorables a los intereses del quejoso y que serían los principales argumentos que debería hacer valer el abogado patrono de éste.

El amparo directo se tramita por conducto de la autoridad emisora de la sentencia que se impugna y resolverá el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, este órgano colegiado resuelve en forma rápida y expedita dicho amparo.

Ahora bien la Sentencia en el Juicio de Amparo y de conformidad con el Maestro Genaro Góngora Pimentel se establece que: Toda sentencia consta de tres apartados o capítulos perfectamente definidos o diferenciados, los cuales son:

1. Los Resultandos. Aquí se acostumbra poner, para cumplir con la fracción primera del artículo 77 de la Ley de Amparo, el nombre del quejoso, la fecha en que éste interpuso la demanda de amparo, las autoridades que señala como responsables y los actos reclamados de cada una de ellas. La fecha en que se dictó el auto admisorio de la demanda, así como que con oportunidad se notificó la misma a las autoridades responsables, según constancias de autos, y que se les requirió el informe justificado, indicándose quiénes de las autoridades lo rindieron y quiénes no.

Se hace una relación de las pruebas aportadas y del desahogo de las mismas indicando lo sucedido en la Audiencia Constitucional, dando cuenta, finalmente, con los alegatos presentados por las partes.

2. Los Considerandos. En este apartado de la sentencia es común observar la fórmula:

Previo al estudio de fondo, este juzgador pasa a examinar las causas de improcedencia y sobreseimiento, por ser ésta una cuestión de orden público.

Esta fórmula actualmente, con las reformas y adiciones a la Ley de Amparo publicadas el 15 de enero de 1988 en el Diario Oficial de la Federación fue sustituida por el último párrafo de la fracción XVII del artículo 73 de la Ley de Amparo, que dice:

Las causas de improcedencia, en su caso, deberán ser examinadas de oficio.

Dicho lo anterior, el Juez analiza las causas de improcedencia y sobreseimiento propuestas por la autoridad responsable y, en su caso, de oficio aquellas causas de improcedencia que pudieran advertirse.

Una vez que el Juez determina la inoperancia de las causas de improcedencia y sobreseimiento hechas valer por las autoridades responsables, o por el tercero perjudicado y que a su juicio no existan otras, así lo declara, expresando los fundamentos legales en que se apoya para sobreseer.

En caso de sobreseimiento el Juez inicia el examen de fondo de la controversia Constitucional tomando como marco de referencia a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y los conceptos de violación formuladas por el quejoso.

En este capítulo adquieren toda su importancia las pruebas ofrecidas y desahogadas oportunamente en el juicio de garantías.

Una vez que se circunscriben los extremos de la litis Constitucional, el Juez analiza la operancia o inoperancia de los conceptos de violación, para después llegar a la conclusión de si los actos reclamados son o no violatorios de garantías, sin perjuicio de que respetando el principio de estricto Derecho, u observando las excepciones del mismo, exponga su criterio doctrinario, e invoque los fundamentos legales y jurisprudenciales, para fundar y motivar sus conclusiones.

3. Los Resolutivos. Por último, en este apartado el Juez de distrito termina por resolver si sobresee el juicio, si concede la protección de la justicia federal o si la niega, de acuerdo con los motivos y fundamentos expresados en la parte considerativa.

El artículo 77 de la Ley de Amparo, en su fracción III, ordena concretar en los puntos resolutivos de la sentencia, con claridad y precisión, el (los) acto(s) por los que el Juez sobresea, conceda o niegue el amparo. La finalidad de este artículo es la de imponer al juzgador la obligación de evitar que

los fallos pronunciados dejen situaciones confusas capaces de ocasionar daños a cualquiera de las partes.

Por lo que se refiere al requisito de precisión y claridad, se menciona que cuando en el Juicio las cuestiones controvertidas hayan sido varias, debe hacerse el pronunciamiento correspondiente a cada una de ellas, ya sea absolviendo o condenando al demandado.

En este momento procesal han terminado las instancias que la ley faculta en juicio de orden penal, ya que la Carta Federal prohíbe que en este tipo de juicio el acusado tenga más de tres instancias, así que la sentencia que dicte el Tribunal Colegiado de Circuito será la última que tengan en su favor los procesados.

Así que el contribuyente que haya sido querellado por un delito de naturaleza fiscal habrá pasado por un proceso ante un Juez de Distrito, apelación ante Tribunal Unitario de Circuito y la tramitación del amparo directo ante Tribunal Colegiado de Circuito del Poder Judicial de la Federación, tres instancias. (42)

(42) GÓNGORA Pimentel, Genaro, *Op. Cit.* Pp. 145.

CONCLUSIONES.

PRIMERA. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contiene los derechos que garantizan no sólo la libertad y dignidad del ser humano, sino, también, la protección de los intereses de la persona ofendida y la seguridad social.

SEGUNDA. La figura de la Determinación, en materia fiscal consiste en que el Estado tiende a un fin único y predominante: hacer cierta y realizable su pretensión, transformar la obligación abstracta y genérica de los contribuyentes para el pago de los gastos públicos, en una obligación individual y concreta de una prestación determinada.

TERCERA. En Materia Fiscal, la Querrela es exigida a las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, para el ejercicio de la acción penal por los Delitos siguientes: La defraudación fiscal y su equiparable; el contrabando y sus distintas modalidades y los diversos delitos de carácter fiscal como son los delitos de depositarios e interventores, el rompimiento de sellos o alteración de maquinas registradoras de comprobación fiscal, las visitas, los embargos o la revisión de mercancías sin mandato escrito de autoridad, el lavado de dinero etc., y cumplir así con la garantía de legalidad y, por ende, no pueden prescindir de esos presupuestos legalmente indispensables para el inicio del ejercicio de la acción penal, ya que entonces se estaría violando flagrantemente nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CUARTA. La denuncia no sería procedente en los Delitos Fiscales cuyo procedimiento se inicia por Querrela, ya que como se ha anotado en el presente trabajo, la característica fundamental de esta clase de procesos es el tipo de probanza, la base del Procedimiento Penal Fiscal, que consiste casi su totalidad en documentales públicas o privadas, o en documentos de carácter interno para revisiones administrativas, pero que son

los que la parte ofendida presentará como prueba de la conducta del presunto infractor y así se tendrán por comprobados los elementos constitutivos del Delito Fiscal.

QUINTA. En los delitos fiscales en que sea necesaria Querrela o Declaratoria de Perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o Querrela. La citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal.

Este es un elemento de la mayor importancia dentro del Proceso Penal, ya que de la cuantificación del daño dependerá la penalidad impuesta al que se compruebe que es un infractor fiscal.

SEXTA. La inclusión de la "calificativa" en los delitos fiscales expone, el deseo de la autoridad de castigar con mayor rigor a los evasores fiscales, incluyendo las agravantes en determinadas conductas ilícitas y esta calificativa se traducirá en la sanción privativa de libertad sin derecho a libertad bajo caución o sustitutivo de libertad, en caso de que el contribuyente resulte afectado con una sentencia condenatoria.

SEPTIMA. La Declaratoria de Perjuicio, es la manifestación de la Autoridad Administrativa de que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir una merma patrimonial, derivada de la conducta ilícita por parte del contribuyente y, por ello, se solicita que la autoridad ejecutiva encargada de la persecución de los delitos, el agente del Ministerio Público Federal, ejercite la acción penal en contra del infractor

OCTAVA. La intervención directa de las Autoridades Fiscales termina con la presentación de la Querrela. El seguimiento de la causa, la presentación de probanzas, apelaciones, etc., corresponde, por mandato directo de la Carta Federal, al Agente del Ministerio Público Federal, exclusivamente.

NOVENA. El origen del Proceso Penal-Fiscal, es mediante un procedimiento de naturaleza administrativa, en el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público verifica el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de determinados contribuyentes. Y al momento de encontrar hechos que puedan ser constitutivos de delito entra en acción un órgano de la misma dependencia, denominada Procuraduría Fiscal de la Federación, la que prepara la Querrela y la Declaratoria de Perjuicio, a efecto de cuantificar el daño sufrido por la Hacienda Pública. Esta cuantificación tiene efectos únicamente en la causa penal.

DECIMA. Una vez elaborada la Querrela correspondiente y allegadas las pruebas que demuestren la existencia del cuerpo del delito y por acreditar la probable responsabilidad de los acusados, se presentan estos documentos ante el Agente del Ministerio Público Federal, el cual ejercerá la acción penal, misma que es el inicio del Procedimiento Penal Federal por la comisión de los Delitos Fiscales, correspondientes.

Desde el momento en que el Agente del Ministerio Público Federal considere que, a su juicio, existen elementos necesarios para ejercitar la acción penal, se abre la averiguación previa, ordenándose la detención de los probables responsables de la comisión del o los ilícitos y se ponen a disposición del Juez de Distrito en Materia Penal denominado instructor de la causa penal.

DECIMA PRIMERA. La Secretaría Hacienda y Crédito Público y la Procuraduría General de la República son las instituciones encargadas de perseguir los delitos fiscales y a las que se enfrenta el contribuyente en los procesos penales fiscales.

DECIMA SEGUNDA. La doctrina en general ha distinguido tres elementos de la prueba: medio de la prueba, órgano de la prueba y objeto de la prueba, así tenemos que el medio de prueba es la prueba misma; es el modo o acto por medio del cual se llega al conocimiento verdadero de un objeto; el órgano de prueba es la persona física

que suministra al órgano jurisdiccional, en su calidad de tal, el conocimiento del objeto de la prueba; el objeto de la prueba es lo que hay que averiguar en el proceso, este objeto cambia con la mutación del pulso histórico.

DECIMA TERCERA. El contribuyente que haya sido querellado por un delito de naturaleza fiscal habrá pasado por un proceso ante un Juez de Distrito, apelación ante Tribunal Unitario de Circuito y la tramitación del amparo directo ante Tribunal Colegiado de Circuito del Poder Judicial de la Federación, tres instancias.

III

BIBLIOGRAFIA.

- ACOSTA** Romero, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, 9a. ed., Porrúa, México, 1990.
- ARRELLANO** Gracia, Carlos. Práctica Forense del Juicio de Amparo, 5ª ed. Porrúa, México, 1989.
- BENTHAM**, El Procedimiento Penal Mexicano, Porrúa, México, 1996.
- BRISEÑO SIERRA**, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, 1ª edición, publicado por la Antigua Librería Robredo, México.
- BURGOA**, Ignacio. El Juicio de Amparo, 30ª ed. Porrúa, México, 1990.
- CASTELLANOS**, Fernando. Lineamientos elementales del Derecho Penal, 14a. ed., Porrúa, México, 1980.
- CASTILLO** Soberanes, Miguel Ángel. El Monopolio del Ejercicio de la Acción Penal, 1a. ed., UNAM, México, 1992.
- CASTRO V.**, Juventino. El Ministerio Público en México, 6a. ed., Porrúa, México, 1985.
- CARRANCÁ** y Trujillo, Raúl; Carrancá y Rivas, Raúl. Código Penal Anotado, 12a. ed., Porrúa, México, 1987.
- CARRASCO** Iriarte, Hugo. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal, 2ª edición, Themis, México, 1990.
- CARTAS**, Sosa Rodolfo y AYALA, Vallejo Graciela. Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal. Edit. Themis, 1ª edición, México 1994, Pp. 1-9
- CHIOVENDA** Giuseppe, Ensayo de Derecho Procesal Civil. Instituciones de Derecho Procesal Civil, Madrid, Reus. 1925.
- CLARIA-OLMEDO**, citado por García Ramírez, Sergio, Prontuario del Proceso Penal Tributario Mexicano, Porrúa, México, 1985
- COLÍN** Sánchez, Guillermo, Derecho Mexicano de Procedimientos Penales, 1a. ed., Porrúa, México, 1984.

- COUTURE J.**, Eduardo, Fundamentos del Derecho Procesal Civil, 1a. ed., Editora Nacional, México, 1984
- DE LA GARZA**, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 14ª ed., Porrúa, México, 1986.
- DE LA MADRID** Hurtado, Miguel, Estudios de Derecho Constitucional, 2a. ed., Porrúa, México, 1980
- FIX** Zamudio, Héctor. El Artículo 14 Constitucional, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, 1ª edición, UNAM, 1985.
- GALINDO** Garfias, Ignacio, Derecho Civil. Edit. Porrúa S.A. 5ª edición, México 1982.
- GARCÍA** Ramírez, Sergio, El Procedimiento Penal Mexicano, Porrúa, México, 1986.
- GÓMEZ** Lara, Cipriano, Teoría General del Proceso, 8a. ed., Harla, México, 1990.
- GÓNGORA** Pimentel, Genaro, Introducción al Estudio del Juicio de Amparo, 3a. ed., Porrúa, México, 1990.
- GONZÁLEZ PÉREZ**, Jesús. La Prueba en el Proceso Administrativo, 1954, 1ª edición, ed. por Instituto Editorial Reus. Madrid, España.
- GIULLIANI** Founrouge, Carlos, Derecho Financiero, 11 vols , 4a. ed., De Palma, Buenos Aires, 1991.
- ISLAS**, Olga y **RAMÍREZ**, Elpidio. El Sistema Procesal Penal en la Constitución. Edit. Porrúa. 1ª edición, México 1979. Pp.
- ISLAS** de Mariscal, Olga, Análisis Lógico de los Delitos Contra la Vida, 2ª edición, Edit Trillas, México, 1985.
- JIMÉNEZ** de Asúa, Luis, La Ley y el Delito, 10a. ed., Sudamericana, Buenos Aires, 1990.
- MANCILLA** Ovando, Jorge Alberto. Breve Estudio Sobre las Pruebas en el Juicio Federal, 1ª. ed., Porrúa, México, 1996.
- MARGÁIN** Manatou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 7a. cd., Universidad Potosina, México, 1983.
- URBINA** Nandayapa, Arturo Los Delitos Fiscales en México 1ª edición, Edit

PAC, México 1994, Pp. 280.

NAVA Negrete, Alfonso, Derecho Administrativo, 1a. ed., UNAM, México, 1991.

OVALLE Favela, José. Derecho Procesal Civil. Edit. Harla , México 1980.

PUGLIESE, Mario, Instituciones de Derecho Financiero, 2a ed., Tax, México, 1991.

RIVERA silva, Manuel. Los Delitos Fiscales Comentados, 1ª ed., Edit. Botas, México, 1949.

RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 5ª ed., Edit. Harla, México, 1988.

URBINA Nandayapa, Arturo de. J. Los Delitos Fiscales en México, 1ª ed. Edit. Pac. México, 1994.

VELASCO Felix, Guillermo, El Amparo Directo en Materia Penal, Manual del Juicio de Amparo, 4a. reimp., Themis, México, 1989.

DICCIONARIOS.

Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 4 tomos, 6ª ed., Porrúa, México, 1993.

DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho, 14ª ed., Porrúa, México 1986.

LEGISLACIÓN.

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente.
- 2.- Código Fiscal de la Federación Vigente.
- 3.- Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.
- 4.- Ley Aduanera y su Reglamento vigente
- 5.- Código Civil para el Distrito Federal vigente
- 6.- Código de Comercio vigente.
- 7.- Ley General de Sociedades Mercantiles vigente.
- 8.- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente.