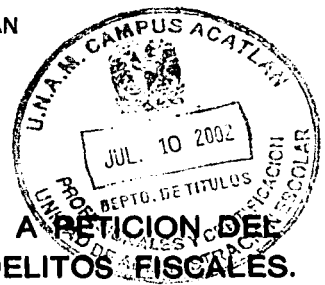


281



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ACATLAN



EL SOBRESIMIENTO A PETICION DEL OFENDIDO EN LOS DELITOS FISCALES.

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
JOSE DE JESUS RODRIGUEZ CASTILLEJOS

ASESOR: JOSE DIBRAY GARCIA CABRERA



JULIO DE 2002.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

PAGINACIÓN

DISCONTINUA

AGRADECIMIENTOS:

A la Universidad Nacional Autónoma de México.-

Augusta institución que tiene un papel invaluable en mi formación profesional, por los conocimientos y experiencias que me brindo en el transcurso de mi vida como miembro de su comunidad, en la Escuela Nacional Preparatoria Plantel 7 Ezequiel A. Chávez, así como en la Escuela Nacional de Estudios Profesionales Campus "Acatlán".

A los respetables miembros del sínodo.-

Licenciada María Eugenia Peredo García Villalobos.

Licenciado José Dibray García Cabrera.

Licenciado Héctor Flores Vilchis.

Licenciado Roberto Rosales Barrientos.

Licenciado Rodrigo Rincón Martínez.

Al Licenciado José Dibray García Cabrera.-

Distinguido catedrático de nuestra Universidad, de quien he recibido valiosas enseñanzas: dice un proverbio chino que "una sola plática que tengas con un hombre sabio es más valiosa que muchos años de estudio", me siento afortunado de haber tenido infinidad de pláticas con el y de seguir las teniendo.

A todos los maestros que he tenido el placer de conocer durante mi vida estudiantil, tengo con ellos una deuda eterna.

A mi mamá, Rosa María Castillejos Hernández.-

Por todos los cuidados y cariños que me prodigas, de no ser por ti, este momento no se hubiera producido, te quiero y estoy orgulloso de ti.

A mi papá, José de Jesús Rodríguez Gutiérrez.-

Por todas las lecciones procuradas en mi formación, tanto en el mundo del derecho, como en mi vida social, es una bendición tenerte conmigo, queda este trabajo como un pequeño reconocimiento a tu brillante carrera profesional.

**A mi abuelita Medelia Hernández Espinoza
(Descanse en paz).-**

En reconocimiento a una mujer impecable, que supo llenar de cariño los inolvidables momentos que pasamos juntos, su amor por la literatura marcó una profunda huella en mi personalidad, al inculcarme el gusto por la lectura, dejó trazado el camino de mi vida.

A Edith López Martínez.-

En agradecimiento por el apoyo que siempre me brindas, colmas mi existencia de alegría, espero que muy pronto llegues a este momento.

A la C.P. Eladía Martín Morales.-

En reconocimiento a su profesionalismo y enorme calidad humana, por los consejos y atenciones que siempre me ha procurado.

INTRODUCCIÓN.

Este trabajo de investigación pretende conjugar dos ramas de actualidad en el derecho, *la penal y la fiscal*, de manera deliberada me abstengo de realizar teorizaciones más allá de lo necesario tanto en el derecho penal como en el fiscal, pues la intención, es establecer en términos generales, el marco jurídico de los delitos fiscales, así como la participación de las autoridades en el esclarecimiento de los hechos que se presumen como delitos.

Estimo que para el penalista lo novedoso podrá ser la referencia a ciertas cuestiones no superficiales de la materia fiscal, y para el fiscalista a la inversa, realizar un estudio profundo en cuestiones penales, sería una enorme labor dadas las características de los delitos fiscales y sus equiparables, en esta ocasión de lo que se trata, es de establecer de forma genérica las características de los ilícitos fiscales, y la forma en que se puede poner fin a los procesos que se siguen por estos delitos, en atención a ciertos supuestos.

El estudio de los delitos fiscales se realiza inicialmente sobre cuestiones generales vinculadas a ellos, para después partir con las particularidades de cada una de las figuras delictivas y sus equiparables que se contienen en los artículos 102 a 115 del Código Fiscal de la Federación, al final, abordaremos temas específicos del derecho penal vinculados a los delitos fiscales.

Ahora bien, en el caso concreto, analizaremos " El sobreseimiento a petición del ofendido en los delitos fiscales ", haciendo hincapié en que la facultad de sobreseer los procesos, compete únicamente al órgano jurisdiccional, atendiendo a lo que establece el artículo 298 del Código Federal de Procedimientos Penales, o en el caso de los delitos fiscales, a lo establecido por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

El hecho de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se abstenga por normatividad interna, de solicitar que los procesos penales se sobresean, aunque se cumplan los supuestos establecidos para tal efecto, resulta caprichoso, para entender esto vale decir que algunas veces las normas jurídicas formuladas, en atención a la complejísima variedad de factores que intervienen en determinadas relaciones, en lugar de prever minuciosamente la solución que se debe dar a cada tipo de casos, confían a una autoridad la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

misión de que ante cada situación, conjugue con los elementos de ésta unos principios generales, y de esta manera obtenga la solución adecuada, así, en los casos de facultades discrecionales, el poder no tiene prefijada su decisión por un previo precepto detallado, sino que ante cada una de las situaciones sometidas a su jurisdicción, la autoridad debe determinar el precepto mas justo y adecuado; pero debe hacerlo, de ninguna manera por capricho singular o por *costumbre*, antes bien atendiéndose a directrices y a criterios objetivos, que son los mismos que deben ser aplicados a todos los demás casos análogos que se presenten.

Obrar discrecionalmente no debe significar obrar arbitrariamente, sino regirse por principios generales.

Por ello, en la especie, es el órgano jurisdiccional quien debe resolver con absoluta independencia cual es el curso que deben seguir los procesos, y de esa forma estar en aptitud de sobreeser los procesos por delitos fiscales, cuando los créditos fiscales se encuentren satisfactoriamente cubiertos aunque la Secretaría de Hacienda no lo solicite, como sucede en la práctica.

EL SOBRESEIMIENTO A PETICIÓN DEL OFENDIDO EN LOS DELITOS FISCALES.

INTRODUCCIÓN.....I.

PÁG.

I.- EL DELITO:

I.1 Concepto.....1

I.2 Tipos de delitos.....3

I.3 Delitos e infracciones que se persiguen por Querrela.....8

I.4 Supuestos perseguibles por declaratoria.....16

I.5 Supuestos perseguibles por declaratoria de perjuicio.....18

I.6 Supuestos perseguibles de oficio.....20

I.7. El sobreseimiento.....21

II.- LAS CONTRIBUCIONES FISCALES.

II.1 El Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....29

II.2 Las leyes impositivas Mexicanas.....31

II.3 El Código Fiscal de la Federación.....36

II.4 Clasificación de las contribuciones.....38

II.5 Las autoridades fiscales.....50

III.- LOS DELITOS FISCALES Y SUS EQUIPARABLES.

III.1 Clasificación de los delitos.....75

III.2 Responsables de los delitos fiscales.....82

III.3 El delito de Contrabando.....84

III.4 El supuesto de Contrabando equiparado.....97

III.5 El Delito de Defraudación Fiscal.....100

III.6 La Defraudación Fiscal Equiparada.....108

III.7 Infracciones que se sancionan con las mismas penas del delito de Defraudación Fiscal.....109

IV.- AVERIGUACIÓN PREVIA Y PROCESO.

IV.1 La Procuraduría General de la República y su intervención en los delitos fiscales.....111

IV.2 La averiguación previa.....115

IV.3 Inicio del Proceso Penal.....117

IV.4 La Formal Prisión en los delitos fiscales.....	121
IV.5 La libertad bajo fianza en los delitos fiscales.....	124
IV.6 Las Partes en el Proceso.....	128
IV.7 Desarrollo del Proceso.....	129
IV.8 Sentencia.....	133
IV.9 Ejecución de la Sentencia.....	135
A).- Planteamiento del Problema.....	137
B).- Conclusiones.....	139
Bibliografía.....	140
Legislación consultada.....	143
Fuentes electrónicas consultadas.....	144

I.- EL DELITO:

I.1 Concepto.-

La palabra delito deriva del verbo latino "delinquere" que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley 1.

Por su parte el legislador define dentro del contenido del artículo 7º del Código Penal Federal vigente lo que es un delito y establece:

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

Esta definición contenida en nuestro Código Penal resulta pobre imprecisa y redundante, por lo cual debemos acudir a la doctrina, a fin de tener un mejor conocimiento de este término jurídico, donde encontramos que al delito se le considera como una conducta típica, antijurídica, culpable y punible.

Un delito antes que nada es una conducta y como tal, solo puede ser desarrollada por un ser humano, solo estos pueden delinquir, Ni las plantas, ni los animales, ni las maquinas, ni las sociedades civiles o mercantiles pueden delinquir, Estos entes desarrollan un comportamiento determinado pero nunca una conducta, por eso estos no pueden delinquir. Las sociedades civiles o mercantiles tampoco desarrollan una conducta, por lo que estas personas morales tampoco pueden llegar a cometer un delito, quienes si pueden delinquir son sus representantes legales como seres humanos que son.

1.- Pina, Pina Vara, Derecho Diccionario.- Porrúa Décimo segunda edición, 1984, Ciudad de México.

Para que exista el delito la conducta debe ser típica, es decir, estar apegada en forma precisa, concreta y exacta, a lo que señala el legislador en un precepto jurídico penal.

Para que exista el delito la conducta típica debe ser además, antijurídica; lo que significa que esta no debe tener ninguna justificación legal, es decir, ningún argumento válido que le quite lo delictivo.

Para que exista delito además, la conducta típica y antijurídica debe ser culpable, lo que significa que esta debe ser realizada en forma voluntaria y consciente por el autor de la misma ya sea que esta sea realizada.

SUJETOS DEL DELITO:

a) El sujeto activo.- La persona que realiza o comete la acción delictuosa (llamada persona física), que realiza la comisión del hecho delictuoso.

Para objeto de nuestro estudio, es el gobernado, quien se sitúa en esta hipótesis, al desplegar la conducta en el mundo fáctico.

b) El sujeto pasivo.- Es la persona que sufre el menoscabo en sus bienes o en su integridad como consecuencia de la acción dañosa.

Para objeto de nuestro estudio, el Fisco Federal, es quien sufre el menoscabo de que habla la definición.

I.2 Tipos de Delitos.

El código Penal Federal en su artículo 7º define al delito como "El acto u omisión que sancionan las leyes penales".

Los actos u omisiones a que se refiere el artículo en comento se encuentran integrados al libro segundo del mencionado Código y corresponde a los siguientes títulos:

- **Primero.- Delitos contra la seguridad de la nación.**
- **Segundo.- Delitos contra el derecho internacional.**
- **Tercero.- Delitos contra la humanidad**
- **Cuarto Delitos contra la seguridad pública.**
- **Quinto.- Delitos en materia de vías de comunicación y correspondencia.**
- **Sexto.- Delitos contra la autoridad.**
- **Séptimo.- Delitos contra la salud.**
- **Octavo.- Delitos contra la moral pública y las buenas costumbres.**
- **Noveno.- Revelación de secretos.**
- **Décimo.- Delitos cometidos por los servidores públicos.**
- **Décimo primero.- Delitos cometidos contra la administración de justicia.**

- Décimo segundo.- Responsabilidad profesional.
- Décimo tercero.- Falsedad.
- Décimo cuarto.- Delitos contra la economía pública.
- Décimo quinto.- Delitos sexuales.
- Décimo sexto.- Delitos contra el estado civil y bigamia.
- Décimo séptimo.- Delitos en materia de inhumaciones y exhumaciones.
- Décimo octavo.- Delitos contra la paz y seguridad de las personas.
- Décimo noveno.- Delitos contra la vida y la integridad corporal.
- Vigésimo.- Delitos contra el honor.
- Vigésimo primero.- Privación de la libertad y de otras garantías.
- Vigésimo segundo.- Delitos en contra de las personas en su patrimonio.
- Vigésimo tercero.- Encubrimiento.

Así mismo, los actos u omisiones que contiene el Código Penal no son todos los que se consideran delitos, toda vez que existen leyes especiales que señalan actos u omisiones que se consideran delitos. Para este efecto el Código Penal Federal en su artículo 6° prevé que cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero sí en una ley especial, se aplicará esta, observando las disposiciones conducentes del mismo.

El caso de una ley especial en el ámbito fiscal, se encuentra reglamentado por el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 92 al 115 inclusive, haciendo notar que dicho Código no define lo que es un delito.

Ahora bien, como hemos establecido, los actos u omisiones que contiene el Código Penal no son todos los que se consideran delitos.

La noción formal de los delitos fiscales es la siguiente:

El Código Fiscal de la Federación les da su nomenclatura respectiva a tales delitos, el artículo 92 indica *para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, 2... los procesos por delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo,...* en los delitos fiscales en que sea necesaria,...

el 94 señala *en los delitos fiscales la autoridad judicial,...* el 95 señala *son responsables de los delitos fiscales, quienes;* el 96 dice *es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien;* el 97 indica *si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal;* en el 100 se establece que *la acción penal en los delitos fiscales;* y, finalmente, el 101 dispone *para que proceda la condena condicional, la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales...*

Al respecto del sujeto pasivo de los delitos fiscales, el maestro Flores Zavala nos dice que "recibe el nombre de fisco, el Estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo" 3.

En ese orden de ideas podemos mencionar que hay fisco federal en tanto la persona moral denominada Estado es titular de un patrimonio que

2.- No existen delitos fiscales en ningún otro capítulo del Código Fiscal de la Federación

debe ser acrecentado con las aportaciones que conocemos con el término genérico de **CONTRIBUCIONES**.

Así bien, el concepto del delito fiscal puede ser amplio, en tanto que se trate de todo ilícito que atente contra la hacienda pública federal, estatal o municipal, en sentido mas restringido consiste en referirlo de manera exclusiva a las figuras delictivas que están inmersas en el Código Fiscal de la Federación.

Al respecto de todas las figuras que están previstas en el Código Fiscal de la Federación, muy acertadamente el maestro Zamora-Pierce expresa lo siguiente: "en el Código Fiscal hay, aproximadamente, 20 tipos penales, 20 tipos especiales,...de esos 20 tipos especiales, apenas en 3 existe constancia de que se hayan empleado, de que hayan tenido aplicación: el contrabando, la defraudación fiscal y quizá los delitos asimilados al contrabando y a la defraudación fiscal" 4

Ahora bien, el hecho de que no se presenten querellas por los demás ilícitos fiscales no implica que esas otras figuras delictivas sean ineficaces, sobre este particular cito las palabras de Roxin: " nuestro punto de partida es que el Derecho Penal se enfrenta al individuo de tres maneras... amenazando con, imponiendo y ejecutando penas, y que esas tres esferas de actividad estatal necesitan de justificación cada una por separado" 5

En ese sentido formal en el que nos estamos pronunciando, se podría decir que el tema de los delitos fiscales abarca el estudio de las disposiciones legales que sobre la materia penal están contenidas en el Código Fiscal de la Federación.

3.- Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas, Los impuestos, 17ª edición, Ed. Porrúa, S.A., México, 1976, página 20.

4.- Introducción a los delitos fiscales, Pág. 139.

5.- Sentido y Límites de la Pena Estatal en Problemas Básicos de Derecho Penal, Reus, S.A. Madrid, 1976, Pág. 20.

En ese orden de ideas, por derecho penal fiscal, se entiende aquella parte del derecho penal sustantivo y adjetivo referente a los delitos en los que la parte ofendida lo es el Estado en su carácter de fisco federal y en su carácter de interesado en el cumplimiento de la normatividad referente al comercio exterior; se integra por las leyes penales sustantivas y adjetivas específicas en ilícitos fiscales, así como por las disposiciones generales en materia penal sustantiva y adjetiva que resulten aplicables.

1.3 Delitos e Infracciones que se persiguen por querrela.

- Equiparable al contrabando (artículo 105 C.F.F.)
- Delito de defraudación Fiscal y equiparable (art. 108 y 109 del C.F.F.)
- Delitos al dar avisos a las autoridades (artículo 110 del C.F.F.)
- Delitos de Interventores y depositarios (artículo 112 del C.F.F.)
- Delitos por omisiones contables (artículo 111 del C.F.F.)
- Delitos de funcionarios públicos (artículo 114 del C.F.F.)

CONCEPTO DE QUERELLA:

Del latín querella, acusación ante juez o tribunal competente, que se ejecutan en forma solemne y como parte en el proceso la acción penal contra los responsables de un delito.

Para la iniciación del procedimiento penal, y consecuentemente para que pueda darse válidamente el proceso, en el plano doctrinal y en el estrictamente legal se ha señalado la necesidad ineludible de ciertos elementos que le den vida; ello implicará la consideración investigativa de los presupuestos procesales, de las condiciones objetivas de punibilidad, de las cuestiones prejudiciales y de los requisitos de procedibilidad.

El trámite normal, ordinario, con relación a la mayoría de los delitos contenidos en la parte especial del ordenamiento jurídico punitivo, sería el de la denuncia, verbal o por escrito, ante el Ministerio Público

(MP) o ante cualquier funcionario o agente de la policía judicial, situación que obliga a proceder de oficio a la investigación de los delitos denunciados, pero hay algunas infracciones que requieren para su persecución el cumplimiento de algún requisito de procedibilidad, o que quede superado algún obstáculo procesal que impida la iniciación del procedimiento o la prosecución del mismo (Artículos 113-114 del Código Federal de Procedimientos Penales).

La querrela, entre los requisitos de procedibilidad, es uno de los más interesantes, especialmente por su sugerente problemática. En una concepción generalizadora, más que nada descriptiva, la querrela es una facultad ϵ , del ofendido por el delito para hacerlo llegar al conocimiento de las autoridades y dar su consentimiento para que sea perseguido.

En los delitos perseguidos exclusivamente a instancia de parte, no solamente el agraviado, sino también su representante legítimo, cuando lo consideren pertinente, harán conocer al MP la ejecución del evento delictivo, con la finalidad de que éste sea perseguido, aunque siempre será necesaria la expresión de voluntad del titular del derecho.

Sabido es que, en nuestro país, por imperativo del artículo 21 de la Constitución, el Ministerio Público tiene la titularidad, concluyente y exclusiva, del ejercicio de la acción penal: "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" ⁷

En el proceso penal mexicano, sólo el Ministerio Público, ya sea federal o local, según su respectiva esfera jurídica, puede iniciar el

juicio criminal propiamente dicho, a través de la consignación, que equivale a la demanda en las restantes ramas del enjuiciamiento.

En efecto, de acuerdo con una interpretación (sumamente discutida en el campo doctrinal) del artículo 21 constitucional, los códigos procesales mexicanos han consagrado el principio del monopolio del ejercicio de la acción penal por parte del propio Ministerio Público *, que son las normaciones típicas para los restantes códigos de las entidades federativas).

Este principio esencial tiene varias consecuencias dentro del enjuiciamiento penal, ya que por una parte, el ofendido por el delito carece de la calidad de parte, ni siquiera de forma subsidiaria; así lo establece expresamente el artículo 141 del Código Federal de Procedimientos Penales, que sólo concede al ofendido la facultad de proporcionar elementos que conduzcan a comprobar la existencia del delito y la responsabilidad del inculpado.

Sólo se admite la participación del ofendido o de sus causahabientes tratándose de la reparación del daño y de la responsabilidad del propio inculpado exclusivamente en cuanto otorga el perdón tratándose de los delitos perseguibles a instancia de parte o de querrela necesaria.

La querrela, tiene una doble proyección: sustantiva (bajo el aspecto de condición objetiva de punibilidad), y estrictamente procesal (donde toma la configuración de requisito de procedibilidad).

En el plano sustantivo, puede ser estimada como una manifestación de voluntad del sujeto pasivo del delito dirigida a solicitar el castigo del

8.- Artículos 3-8, del Código Penal y 136-140 Código Federal de Procedimientos Penales

mismo; bajo esta conceptualización queda en estrecha conexión con el perdón, en cuanto derecho.

El fundamento de la institución jurídica de la querrela reside en una doble exigencia:

- a) en ciertos eventos típicos, por su escasa relevancia social y comunitaria, la ley permite al sujeto pasivo del delito (es decir, al titular del bien o bienes jurídicamente tutelados), una determinación volitiva en orden a la misma ilicitud del factum, o de la oportunidad o no de poner en movimiento a la maquinaria judicial, y
- b) en otros delitos, éstos si de mayor trascendencia socio-comunitaria (estupro, 262-264 del Código Penal; abuso de con fianza, 882-385 del Código Penal), la ley remite a la volición del sujeto pasivo del delito la elección o no de la vía judicial.

La razón, en este segundo supuesto, es que la utilización de la vía judicial podría (por el cortejo, inevitable, del strepitus fori, que la acompaña,), provocar al mismo ofendido un daño mayor que la posible reparación o satisfacción judicial.

De todas formas, los dos supuestos vienen a desembocar en el principio de la subordinación del interés público al particular, "subordinación producida, o por la conveniencia para el Estado de atender al interés particular frente a un interés público..., o por lo tenue del interés público".

Desde luego, la regla general es la persecución de oficio, mientras que la perseguibilidad mediante la querrela constituye la excepción,

consecuentemente, la querrela solamente procede en los casos expresamente previstos por la ley; códigos o leyes especiales.

La doctrina se ha escindido en dos posiciones en cuanto a la naturaleza jurídica de la querrelas y su correspondiente ubicación dentro de la parcela penal.

Un grupo de distinguidos tratadistas entiende que la querrela debe situarse en el ámbito general de la materia punitiva; la estiman una condición objetiva de punibilidad, y no un mero presupuesto procesal, ya que -con ella- no se promueve la acción penal, por ser ésta una condición de derecho sustantivo para la punibilidad; el evento delictuoso se hace punible y constituye, por consiguiente, delito sólo en cuanto sea querrellado. Manzini, Massari, Pannain, etc., la incluyen dentro del derecho penal sustancial o material. El Estado ve limitado su poder de sancionar, al quedar en manos del sujeto pasivo del delito la posibilidad de poner en movimiento la acción penal.

Frente a esta postura, destacados especialistas actuales nos hablan de la querrela como de un requisito o condición de procedibilidad, así Florián, Attaglini, Riccio, Ranieri, Vannini, Maggiore, Antolisei, entre otros, de los extranjeros y Villalobos, González Bustamante, Franco Sodi, Rivera Silva, Píña y Palacios, Colln Sánchez entre los nacionales.

El fundamento de esta posición reside en que se trata de un derecho potestativo del ofendido por el delito, para hacerlo del conocimiento de las autoridades; la actuación de la máquina judicial se encuentra condicionada a la manifestación de voluntad del particular, sin la cual no es factible el proceder; la conclusión, tras este razonamiento, se impone (para los particulares de esta postura doctrinal), la querrela es un verdadero requisito de procedibilidad.

En realidad, como se ha esbozado anteriormente, son dos caras de la misma moneda. Cabe sostener la caracterización como condición

objetiva de punibilidad, sin desdoro de su conceptualización como instituto procesal.

Entendemos que se trata de un derecho subjetivo público. Y creemos que es así, porque no queda al arbitrio del particular el decidir si la pena será o no aplicada (el jus puniendi tiene un único titular: el Estado); por otra parte, aun interpuesta la querrela no se sigue indefectiblemente la llegada a la sentencia, ni tampoco que ésta vaya a ser automáticamente condenatoria. Finalmente, la posibilidad del desistimiento del particular no significa, en absoluto, que sea dejado a su decisión, o a su capricho, la punición del hecho delictivo.

En cuanto a los requisitos, podrán presentarla:

- a) el ofendido (115 del «Código Federal de Procedimientos Penales y 264 del «Código Penal);
- b) b) su representante legítimo, y
- c) c) el apoderado, siendo suficiente la tenencia de un poder general para pleitos o cobranzas, con cláusula especial, sin necesidad de acuerdo previo o ratificación del consejo de administración o de la asamblea de socios o accionistas ni poder especial para el caso concreto (artículo 264 del Código Penal).

En referencia al contenido, la querrela contendrá:

- a) una relación verbal o por escrito de los hechos, y**
- b) la ratificación, ante la autoridad correspondiente, del presentador de la misma.**

El reiterado artículo 264 del Código Penal señala que estará válidamente interpuesta, debidamente formulada, cuando sea

presentada por la parte ofendida independientemente de que sea menor de edad.

La querella presentada por los legítimos representantes será válida, porque la normación procesal lo autoriza, sin embargo, en las querellas presentadas por personas físicas será suficiente un poder semejante, con excepción de los casos de raptó, estupro o adulterio, en los que sólo se tendrá por formulada directamente por alguna de las personas referidas en la parte final del primer pfo. del artículo 264 del Código Penal.

Chiovenda mantiene que la querella da nacimiento a una auténtica sustitución procesal, porque quien la ejercita obra procesalmente en nombre propio para ejercitar un derecho de otro, el jus puniendi que es patrimonio exclusivo del Estado. Pero no es una sustitución procesal cualquiera sino muy especial, sui generis, porque el sustituto no actúa sólo en el proceso, sino contemporánea, concurrente, paralelamente con el sustituido representante del titular del derecho material.

Por último, el derecho de querella se extingue:

- a) **por muerte del agraviado.**
- b) **por perdón.**
- c) **por consentimiento.**
- d) **por muerte del responsable y**
- e) **por prescripción.**

De todo lo anterior podemos concluir que la querella es una relación de hechos expuesta por el ofendido ante el órgano investigador con el deseo manifiesto que se persiga al autor del delito, y el querellante, al exponer su queja y su deseo ante el Ministerio Público, lo hace de

conformidad con su recuerdo y percepción; sin que se le pueda exigir proporcionar una relación total sobre cómo hayan sucedido los hechos, porque es el juez quien tiene en el procedimiento la carga procesal de allegarse al conocimiento integral del evento criminoso, de conformidad con los datos que en su totalidad arrojen los demás elementos que constituyen el expediente.

Cuando la ofendida comparece ante el representante social y puntualiza los hechos constitutivos del delito así como el señalamiento del acusado como persona responsable, debe considerarse que existe querrela, sin que sea óbice que ante el órgano persecutor no haya utilizado el término querrela, toda vez que se reúnen las características esenciales de la condición de procedibilidad.

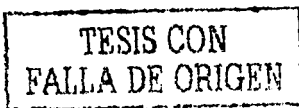
1.4 Supuestos perseguibles por declaratoria.

Toda vez que en la *praxis* no se ha dado un verdadero perfil de lo que es la declaratoria contemplada en el artículo 92 del Código Fiscal, debemos expresar que se trata de un requisito de procedibilidad ¹⁰, que generalmente es manejada a manera de una querrela en cuanto a que resulta optativa su presentación ante Ministerio Público de la Federación, aunque debería de entrañar un crédito de orden técnico-jurídico consistente en la manifestación que la autoridad fiscal federal hace a las autoridades penales de qué cantidad se omitió por concepto de contribuciones o qué cantidad se iba a omitir si el delito se hubiera consumado, o que a pesar de que no hay contribución omitida se carece de un permiso de autoridad, o de que existe una prohibición de tráfico sobre una mercancía. Resultaría ilustrativa y no necesariamente vinculante para la autoridad penal la correspondiente declaratoria, en atención a que proviene de una autoridad con facultades, y atribuciones en la materia de comercio exterior, aunque en el mundo fáctico la declaratoria se maneje como querrela.

Los supuestos que requieren de declaratoria y que están contemplados en el Código Fiscal de la Federación son los siguientes:

- a) **Contrabando de Mercancías por las cuales no se debe de pagar impuestos.**
- b) **Apoderarse indebidamente de mercancías que se encuentran en el recinto fiscal o Fiscalizado (Artículo 115 del C.F.F.)**

10.- Reyes Tayabas expresa en relación a la declaratoria de que el fisco sufrió o pudo sufrir perjuicio que "esa declaratoria tiende a la pro movilidad de la acción penal persecutoria, de modo que en tanto no se presente no se puede promover por el Ministerio Público dicha acción...quedo en que la declaración que exige la fracción II del artículo 92 del Código Fiscal tiene la calidad de requisito o condición de procedibilidad" Op. Cita, Pág. 139.



Ahora bien, en relación con el punto de vista del maestro Reyes Tayabas, en lo que al requisito de procedibilidad del contrabando se refiere, es que necesariamente se debe formular la declaratoria de que el fisco sufrió o pudo sufrir perjuicio en todos los supuestos de contrabando, y en caso de contrabando de mercancías que no pagan impuesto pero requieren de permiso de autoridad competente y en los de mercancía de tráfico prohibido, además debe formular la declaratoria que corresponda, " la declaración de perjuicio o de posibilidad de perjuicio que se ha de hacer en todos los casos de contrabando, cualesquiera que sea su modalidad, es decir, tanto como cuando haya omisión de impuestos como cuando recaiga en productos de tráfico prohibido.

1.5 Supuestos perseguibles por declaratoria de perjuicio.

Esta declaratoria se distingue de la simple declaratoria, por el perjuicio de que se hace objeto a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por la comisión de ciertos supuestos, mismos que mas adelante se enumeran; entrando en materia debemos decir que cuando *el daño o el perjuicio sean cuantificables, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela 11*, al respecto resulta interesante percatarnos de que la Ley está haciendo suyos dos conceptos propios del derecho civil que son el daño y el perjuicio, siendo éste sentido emanado de la materia civil el que deberían tener, lo anterior toda vez que de conformidad con los artículos 2108 y 2109 del Código Civil aplicable en materia federal, *se entiende por daño la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación y se reputa perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación*. Por esa razón es que el citado artículo 92 del Código Fiscal de la Federación indica que la cuantificación de daño o perjuicio, **tiene relación exclusiva con los delitos en que se requiere querrela 12**, o declaratoria de perjuicio y representan una lesión patrimonial directa al fisco federal, Esa cuantificación de perjuicio a que alude el artículo 92, se convierte en un requisito técnico en los siguientes delitos:

- a) Contrabando (en la hipótesis en que existe omisión total o parcial de contribuciones o cuotas compensatorias; artículo 102 Código Fiscal de la Federación).
- b) Equiparables al contrabando (Artículo 105 excepto fracción IV) Cuando se trate de mercancía que está ilegalmente en el país

11.- artículo 92 Código Fiscal de la Federación, el subrayado es nuestro.

12.- No necesariamente cualquier delito perseguible por querrela requiere la existencia de un daño o perjuicio de índole patrimonial; por ejemplo, los delitos de omisiones ante el Registro Federal de Contribuyentes del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación. Entonces, la mención que hace el artículo 92 acerca de los delitos de querrela, deberá entenderse en exclusiva referencia a los delitos que tienen un contenido de índole patrimonial en contra del fisco federal.

porque no se cubrieron las contribuciones o cuotas compensatorias a que estaba afecta.

- c) Defraudación fiscal (artículo 108).
- d) Equiparables a la defraudación fiscal (artículo 109).
- e) Robo o daño de mercancías que se encuentren en recintos fiscales o fiscalizados (artículo 115).

Ahora bien, hay tres aspectos vinculados a la *cuantificación de perjuicio*:

- a) Relativo a la opinión y cálculo de cómo, por qué y de cuanto es el daño o el perjuicio que resiente la hacienda pública federal ante cierto tipo de hechos que presumiblemente son delito.
- b) Relativo a la formalidad, pues el artículo 92 indica que la cuantificación de perjuicio debe contenerse en la misma querrela o declaración de perjuicio. 13
- c) Relativo a la competencia porque la cuantificación del daño o perjuicio es un acto que legalmente ha de realizar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

13.- las declaraciones de querrela o declaratoria de perjuicio se usan en el sentido del documento en el que se contienen tales actos, por tanto, en tal documento se ha de contener la cuantificación del daño o del perjuicio.

I.6 Supuestos perseguibles de oficio.

Y que son todos aquellos distintos a los que se han enumerado en los puntos precedentes y que entre otros serían:

- a) Quebrantamiento de sellos oficiales (artículo 187 del Código Penal)
- b) Falsificación de sellos y marcas oficiales (artículo 241 del Código Penal)
- c) Falsificación de documentos en general. (Artículos 243 y 244 del Código Penal)

1.7 El sobreseimiento.

Acto en virtud del cual una autoridad judicial o administrativa da por terminado un proceso (civil o penal) o un expediente gubernativo con anterioridad al momento en que deba considerarse cerrado el ciclo de las actividades correspondientes al procedimiento de que se trate.

En el proceso penal el auto de sobreseimiento produce los mismos efectos que la sentencia absolutoria. 14

De la definición que antecede podemos concluir que el sobreseimiento es la finalización de un juicio antes de su conclusión normal por faltar alguno de sus elementos constitutivos, lo que origina la extinción de la acción, de tal forma, que más adelante no será posible legalmente iniciar un nuevo juicio sobre la misma acción.

Ahora bien, para los efectos de nuestro estudio es necesario reproducir a la letra el artículo 92 de nuestro Código Fiscal de la Federación, a efecto de entender los efectos que la figura del sobreseimiento puede surtir en la esfera de los delitos del orden fiscal.

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

1.- Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

14.- Rafael de pina y Rafael de pina vara, dic., de derecho, porrua, decimo segunda edición 1984, porrua hnos.

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

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

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

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

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de

los delitos graves previstos en este Código, para efectos de lo previsto en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, 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 actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal.

En caso de que el inculcado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del inculcado, podrá reducir hasta en un 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

El monto de las cantidades establecidas en este Capítulo, se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este Código.

De la lectura practicada al contenido del artículo de mérito, podemos determinar que en los delitos fiscales, en forma discrecional la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá desistirse, cuando a

su satisfacción considere que se han pagado las contribuciones originadas por los hechos imputados, junto con los recargos y las sanciones respectivas; la petición que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formula para que se sobresean los procesos, solo puede proceder antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones en el Proceso Penal.

De lo anterior podemos concluir que en los delitos del orden tributario federal, es el ofendido es decir la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a quien corresponde denunciar la posible comisión de algún hecho delictuoso que afecte su esfera jurídica.

A efecto de profundizar en nuestro estudio referiremos algunos conceptos sobre lo que es el ofendido:

I. (Del latín offendere, participio pasado del verbo "ofender".) Ofendido es quien ha recibido en su persona, bienes o, en general, en su status jurídico, una ofensa, daño, ultraje, menoscabo, maltrato o injuria.

II. Dentro del proceso penal reciben el nombre de ofendido la víctima del hecho delictivo, así como quienes, a causa de la muerte o de la incapacidad ocurrida a la víctima a resultados del ilícito penal, le suceden legalmente en sus derechos o les corresponde su representación legal.

Las funciones que al ofendido se asignan dentro del enjuiciamiento penal derivan, fundamentalmente, del sistema que se adopte en materia de acusación. En México, de modo claro a partir de la C de 1917, la facultad de acusar -ejercicio de la acción penal- se ha reservado al Ministerio Público en su carácter de órgano estatal encargado de la "persecución de los delitos" (Constitución artículo 21). Dado que tal facultad constituye un "monopolio", y que la reparación del daño se concibe como "pena pública", el ofendido tiene en nuestro proceso penal un papel limitado. No reconociéndose hoy día la posibilidad de que el particular ofendido por un hecho delictivo

ejercite ante los tribunales competentes la pretensión punitiva, la ley le asigna funciones procesales de carácter secundario. Suele justificarse lo reducido de su papel aduciéndose que el otorgarle mayores facultades que las que hoy se le asignan contribuiría a introducir en el proceso el afán de venganza.

A pesar de lo limitado de su función y de lo mal encuadrada que se encuentra la figura dentro de nuestra legislación procesal penal, el ofendido es un interviniente en el proceso a quien le corresponde ejercitar diferentes facultades en las varias etapas en que se descompone el enjuiciamiento penal.

III. Por lo que hace a la fase de averiguación, el ofendido se encuentra facultado por la ley para denunciar los delitos de que se estima víctima. Debe tenerse presente, sin embargo, que esta facultad se le reconoce no en razón de haber sufrido en su persona o en su patrimonio los efectos del hecho ilícito, sino en tanto que la facultad de denunciar se reconoce a todo individuo que tiene conocimiento de tales hechos. En la práctica debe reconocerse que son precisamente los ofendidos quienes más frecuentemente intervienen ante las autoridades con el carácter de denunciantes aportando la notitia criminis sobre la que habrá de realizarse la averiguación previa.

Además de poder presentar denuncias, nuestra legislación procesal penal confiere al ofendido el "monopolio de la querrela", cuando se exige el cumplimiento de tal requisito de procedibilidad como una condición sine qua non para el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, tal y como sucede respecto a los delitos de estupro, raptó, difamación, etc. Dentro de la propia averiguación previa el ofendido, sea que intervenga como denunciante, como querellante o como simple ofendido puede poner a disposición del Ministerio Público los datos que contribuyan a establecer la culpabilidad -rectius: presunta responsabilidad- del indiciado, así como aquellos que permitan al órgano de la acusación reclamar la reparación del daño -

moral y material- resultante de la conducta atribuida al presunto responsable («CPP» «a.» 9).

IV. Dentro de la instrucción el ofendido cuenta con una mayor cantidad de atribuciones. De modo particular, en tratándose de la reparación del daño, la ley procesal lo considera como coadyuvante del Ministerio Público en cuanto a la responsabilidad civil directa; como tal, tiene derecho a que se le notifique por parte del juzgador sobre las resoluciones que en materia de responsabilidad se dicten y puede poner a disposición del juzgador cualesquiera elementos relevantes para la determinación de la responsabilidad y de su monto. Si la reparación del daño derivado del hecho ilícito se hace valer en contra de persona distinta del indiciado en razón de estarse en alguno de los supuestos previstos por el «a.» 32 del «CP», el ofendido adquiere el carácter de actor, en el sentido pleno de la expresión, dentro del incidente de reparación («CPP» «aa.» 532 y ss.). Al ofendido corresponde, igualmente, el solicitar ante el juzgador el embargo precautorio de bienes del presunto responsable a fin de asegurar la reparación del daño. Tal facultad se confiere al ofendido y al propio Ministerio Público en forma indistinta, no existiendo, por tanto, subsidiariedad («CPP» «a.» 35). Con independencia de que en el proceso se reclame responsabilidad civil, el ofendido puede solicitar al juzgador que se le restituya en el goce de sus derechos, cuando los mismos han sido menoscabados por el hecho delictivo («CPP» «a.» 28). Finalmente, el «CPP» previene que el ofendido puede solicitar, dentro de la instrucción, la acumulación de procesos en cualquier caso en que se dé alguna de las hipótesis prevenidas por el «a.» 10 del «CP».

V. De mayor relieve resultan las facultades atribuidas al ofendido dentro de la audiencia. Tanto dentro del procedimiento ordinario, como en el sumario e, incluso, en el seguido ante el jurado popular, la ley reconoce en favor del ofendido el derecho de comparecer a la audiencia en que se tendrá por vista la causa, contando con la facultad de formular en ella los alegatos que estime pertinentes.

Debe tenerse presente que no obstante que su facultad de intervención se reconoce en términos análogos a la del defensor y del Ministerio Público, es solo éste último quien puede hacer valer la pretensión punitiva; si se trata de un delito perseguible sólo a instancia de parte agraviada (querrela), el ofendido puede otorgar su perdón en dicha audiencia, siempre y cuando lo haga antes de que el Ministerio Público haya formulado conclusiones acusatorias. Nuestra legislación reconoce en favor del ofendido dos facultades más: una primera consistente en la posibilidad de solicitar la revocación de la libertad provisional del reo cuando este le amenaza («CPP» «a.» 568, «fr.» III), y una última relativa a la posibilidad de solicitar se tenga por extinguida anticipadamente la pena impuesta al sentenciado, siempre y cuando se trate de delitos perseguibles a instancia de parte agraviada (querrela).

En términos generales, el sistema de monopolios acusador del Ministerio Público por el que ha optado nuestra legislación procesal penal da origen a una muy reducida intervención del ofendido dentro del proceso. Si se exceptúan las hipótesis referidas a la reparación del daño y a la querrela, el papel del ofendido es esencialmente pasivo. Carece de facultades requirentes propias y su posibilidad de aportar pruebas y formular alegatos depende en buena medida del grado de coadyuvancia que en el caso concreto el Ministerio Público esté dispuesto a otorgarle.

Se ha venido insistentemente propugnando por una mayor intervención del ofendido en el proceso; las propuestas van desde la de otorgarle la facultad de acción en forma paralela a la hoy reconocida al Ministerio Público -tal y como ocurrió entre nosotros durante la vigencia de la C de 1857- hasta aquellas que se limitan a reforzar su posición de coadyuvante haciendo que ciertas determinaciones y decisiones que el Ministerio Público toma durante el proceso resulten inválidas si no se recaba el consentimiento del ofendido. De particular importancia resultan los casos en los que el

órgano acusador opta por el no ejercicio de la acción penal, en los que al particular ofendido no se confiere recurso alguno de modo que pueda iniciar por sí el proceso.

II.- LAS CONTRIBUCIONES FISCALES.

II.1 El Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

...IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio,

reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

En efecto, nuestro máximo ordenamiento marca la obligación para todos y no menciona ninguna excepción, por la que todos debemos de contribuir al gasto público. Debe de pagar impuestos cada uno de los mexicanos, de manera proporcional y equitativa y no como sucede en la actualidad, en que principalmente lo hace la clase trabajadora y se exenta a las clases mas favorecidas por el sistema.

II.2 Las leyes impositivas Mexicanas.

Con el fin de establecer claramente el objeto y alcance de las leyes impositivas mexicanas mas importantes, hemos tenido a bien transcribir los primeros articulos de cada ordenamiento legal.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Artículo 1.- Las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I.- Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS.

Artículo 1.- Están obligados al pago de impuestos sobre automóviles nuevos establecidos en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos siguientes:

I. Enajenen automóviles nuevos de producción nacional. Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador o por el distribuidor autorizado.

II. Importen en definitiva al país automóviles. Los automóviles a que se refiere esta fracción son los que corresponden al año modelo posterior al de aplicación de la Ley, al año modelo en que se efectúe la importación, o a los 10 años modelo inmediato anteriores.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

Artículo 1.- Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación, definitiva, de los bienes señalados en esta Ley.

II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

El impuesto se calculará aplicando a los valores a que se refiere este ordenamiento, la tasa que para cada bien o servicio establece el artículo 2o. del mismo.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o

estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación del impuesto especial sobre producción y servicios y, en su caso, pagarlo y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Artículo 1.- Están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en

territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.

II. Presten servicios independientes.

III. Otrorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 15%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará. violatorio de preciosas tarifas, incluyendo los oficiales.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma.

LEY DE CONTRIBUCIONES DE MEJORAS POR OBRAS PÚBLICAS FEDERALES DE INFRAESTRUCTURA HIDRÁULICA.

ARTICULO 1.- Es objeto de la presente Ley las mejoras por obras públicas federales de infraestructura hidráulica construida por dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, que benefician en forma directa a personas físicas o morales.

Las obras públicas a que se refiere esta Ley, son las que permiten usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación, terminación, ampliación y modernización de las mismas.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Artículo 1.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se

utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto".

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

II.3.- EI CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Nuestro Código Fiscal de la Federación vigente tiene la siguientes estructura:

TÍTULO PRIMERO.

Disposiciones Generales

CAPÍTULO ÚNICO

1 al 17-B

TÍTULO SEGUNDO

De los derechos y obligaciones de los contribuyentes

CAPÍTULO ÚNICO

18 al 32-E

TÍTULO TERCERO

De las facultades de las autoridades fiscales

CAPÍTULO ÚNICO

33 al 69-A

TÍTULO CUARTO

De las infracciones y delitos fiscales

CAPÍTULO I

De las infracciones

CAPÍTULO II

De los delitos fiscales

70 al 91-B

92 al 115-BIS

TÍTULO QUINTO

De los procedimientos administrativos

CAPÍTULO I

Del Recurso Administrativo

SECCIÓN PRIMERA

Del Recurso de Revocación

116 al 128

SECCIÓN SEGUNDA

De la impugnación de las notificaciones

129

SECCIÓN TERCERA

Del trámite y resolución del recurso

130 al 133

CAPÍTULO II

De las notificaciones y la garantía del interés fiscal

134 al 144

CAPÍTULO III

Del procedimiento administrativo de ejecución

SECCIÓN PRIMERA

Disposiciones generales

145 al 150

SECCIÓN SEGUNDA	
Del embargo	151 al 163
SECCIÓN TERCERA	
De la intervención	164 al 172
SECCIÓN CUARTA	
Del remate	173 al 196-B

TÍTULO SEXTO

Del juicio contencioso administrativo

CAPÍTULO I	
Disposiciones generales	197 al 201
CAPÍTULO II	
De la improcedencia y del sobreseimiento	202 y 203
CAPÍTULO III	
De los impedimentos y excusas	204 al 206
CAPÍTULO IV	
De la demanda	207 al 211
CAPÍTULO V	
De la contestación	212 al 216
CAPÍTULO VI	
De los incidentes	217 al 229
CAPÍTULO VII	
De las pruebas	230 al 234
CAPÍTULO VIII	
Del cierre de la instrucción	235
CAPÍTULO IX	
De la sentencia	236 al 241
CAPÍTULO X	
De los recursos	
SECCIÓN PRIMERA	
De la reclamación	242 al 244
SECCIÓN SEGUNDA	
De la apelación	245 a 247
(Derogada)	
SECCIÓN TERCERA	
De la revisión	248 a 250
CAPÍTULO XI	
De las notificaciones y del cómputo de los términos	251 a 258-A
CAPÍTULO XII	
De las jurisprudencias	259 a 263

II.4 Clasificación de las contribuciones.

Nuestra legislación fiscal no define lo que debe entenderse por contribución, sino que únicamente se limita a mencionar cómo se clasifica, y a definir cada una de las clases de contribuciones.

Sin embargo, de los elementos que contienen las contribuciones, ya se trate de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos y de lo dispuesto en disposiciones constitucionales de carácter fiscal, se pueden definir las contribuciones como:

Las prestaciones en dinero o en especie establecidas en la Ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas y las morales, para sufragar los gastos públicos, cuando se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista en la misma.

Esta definición se desprende esencialmente del contenido de los artículos 1 Y 2 del Código Fiscal de la Federación, 73 fracción VII, 74 fracción IV Y 31 fracción IV de la Constitución Federal, los cuales para su mejor apreciación se transcriben a continuación:

C.F.F. Artículo 10.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

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

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen este Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte. Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

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

C.F.F. Artículo 2o.- *Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:*

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

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

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

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o.

Constitución Artículo 73.- El congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto;

Constitución Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. "Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las

contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior."

Los principios jurídicos constitucionales de las contribuciones, se desprenden del contenido de las normas establecidas en la Constitución Política del País, y siendo esta ley fundamental, a dichos principios debe sujetarse esencialmente la actividad fiscal de estado.

Los principios jurídicos constitucionales de las contribuciones, han sido clasificados por la doctrina en los siguientes grupos:

- Principios emanados de los preceptos de la Constitución Federal, que garantizan los derechos fundamentales del individuo, o sea las garantías individuales, los cuales no pueden

ser violados, coartados, ni restringidos por la actividad fiscal del estado.

- Principios emanados de los preceptos de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Principios referidos a política económica, que por ser básicos fueron elevados a nivel constitucional.
- Principios referidos a la justicia administrativa.

Para establecer de manera clara las clasificaciones de las contribuciones debemos partir de la base que nos da el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación Vigente, que en su primer párrafo dice:

Artículo 1o.- "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas;

las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico...”

Una vez analizado el numeral de mérito debemos partir con las definiciones respectivas a cada una de las contribuciones que están establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

Impuestos. - Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma

Que comprenden los siguientes:

- Impuesto sobre la renta.
- Impuesto al activo.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- Impuesto Sobre Tenencia o uso de Vehículos.
- Impuesto sobre Automóviles Nuevos.
- Impuesto Sobre Servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación.
- Impuesto sobre rendimientos petroleros.

- Impuestos al comercio exterior:

- a) a la importación
- b) a la exportación

Derechos.-Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Dentro de los Derechos tenemos los siguientes:

- Por percibir servicios que presta el Estado en funciones de derecho público.
- Por la prestación de servicios exclusivos del Estado a cargo de organismos descentralizados.
- Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
- Derecho sobre la extracción de Petróleo.
- Derecho extraordinario sobre la extracción de Petróleo.
- Derecho adicional sobre la extracción de Petróleo.
- Derecho sobre hidrocarburos.
- Derecho sobre hidrocarburos

Productos.-Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

- Dentro de los Productos tenemos los siguientes:
- Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
- Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:
- Explotación de tierras y aguas.
- Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
- Enajenaciones de bienes:
 - Muebles
 - Inmuebles.
- Intereses de valores, créditos y bonos.
- Utilidades:
 - De organismos descentralizados y de empresas de participación estatal.
 - De la lotería Nacional para la asistencia Pública.
 - De los pronósticos para la asistencia pública.
 - Otras.

Aprovechamientos.-Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Dentro de los aprovechamientos tenemos los siguientes:

- Multas.
- Indemnizaciones.
- Reintegros:
 - Sostenimientos de Escuelas Artículo 123.
 - Servicios de vigilancia forestal.
 - Otros.
- Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.
- Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la federación.
- Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
- Aportaciones de los estados, municipios y particulares para el Sistema Escolar Federalizado.

- **Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.**
- **Cooperación de los gobiernos de estados y municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.**
- **5 por ciento de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.**
- **Participaciones a cargo de concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.**
- **Participaciones a cargo de concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.**
- **Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.**
- **Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.**
- **Aportaciones de contratistas de obras públicas.**
- **Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:**
 - **Aportaciones que efectúen los gobiernos del Distrito Federal, estatales y municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.**
 - **De las reservas nacionales forestales.**
 - **Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.**

- Otros conceptos.
- Cuotas compensatorias.
- Hospitales Militares.
- Participaciones por la explotación de obras de dominio público señaladas por la Ley Federal de Derechos de Autor.
- Recuperaciones de Capital:
 - Fondos entregados en Fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas publicas.
 - Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y particulares.
 - Inversiones en obra de agua potable y alcantarillado.
 - Otros.
- Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.
- Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiados.
- No comprendidas en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.
- Otros.
- Participaciones por la explotación de obras de dominio público señaladas por la Ley Federal de Derechos de Autor.

Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social.-Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Determinación, cálculo y pago de las obligaciones fiscales.-Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I.- Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarias, las enterarán a más tardar el

día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II.- En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

II.5 Las autoridades fiscales.

El artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece:

Artículo 90.- *“La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.*

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.”

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

ATRIBUCIONES

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales,

considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la Administración Pública Federal;

III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

IV.- Derogada (D.O.F. 23-XII-1993);

V.- Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

VI.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;

VII.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito; modificada (D.O.F. 23-XII-1993);

VIII.- Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;

IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los

sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no compete a otra Secretaría;

X.- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y con la participación de las dependencias que corresponda;

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

XII.- Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación;

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

XIV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;

XV.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;

XVI.- Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XVII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;

XVIII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;

XIX.- Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinación de los sistemas nacionales estadísticos y de información geográfica, así como normar y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XX.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;

XXI.- Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal (Reformada D.O.F. 28-XII-1994);

XXII.- Derogada (D.O.F. 28-XII-1994);

XXIII.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;

XXIV.- Ejercer el control presupuestal de los servicios personales, así como en forma conjunta con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de

las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en

materia de administración de personal (D.O.F. 28-XII-1994), y

XXV.- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

Ley General de Deuda Pública

Artículo 4.- Corresponde al Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.- Emitir valores y contratar empréstitos para fines de inversión pública productiva, para canje o refinanciamiento de obligaciones del Erario Federal o con propósitos de regulación monetaria.

Las monedas, el plazo de las amortizaciones, la tasa de los intereses de la emisión de valores o de la concertación de empréstitos, así como las demás condiciones, serán determinadas por la propia Secretaría de acuerdo con la situación que prevalezca en los mercados de dinero y capital;

II.- Elaborar el programa financiero del sector público con base en el cual se manejará la deuda pública, incluyendo la previsión de divisas requeridas para el manejo de la deuda externa;

III.- Autorizar a las entidades paraestatales para gestionar y contratar financiamientos externos, fijando los requisitos que deberán observar en cada eventualidad (D.O.F. 7-I-1988);

IV.- Cuidar que los recursos procedentes de financiamientos constitutivos de la deuda pública se destinen a la realización de proyectos, actividades y empresas que apoyen los planes de desarrollo económico y social; que generen ingresos para su pago o

que se utilicen para el mejoramiento de la estructura del endeudamiento público;

V.- Contratar y manejar la deuda pública del Gobierno Federal y otorgar la garantía del mismo para la realización de operaciones crediticias que se celebren con organismos internacionales de los cuales México sea miembro o con las entidades públicas o privadas nacionales o de países extranjeros, siempre que los créditos estén destinados a la realización de proyectos de inversión o actividades productivas que estén acordes con las políticas de desarrollo económico y social aprobadas por el Ejecutivo y que generen los recursos suficientes para el pago del crédito y tengan las garantías adecuadas;

VI.- Vigilar que la capacidad de pago de las entidades que contraten financiamientos sea suficiente para cubrir puntualmente los compromisos que contraigan. Para tal efecto deberá supervisar en forma permanente el desarrollo de los programas de financiamiento aprobados, así como la adecuada estructura financiera de las entidades acreditadas, y

VII.- Vigilar que se hagan oportunamente los pagos de capital e intereses de los créditos contratados por las entidades.

Artículo 5.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá además las siguientes facultades:

I.- Contratar directamente los financiamientos a cargo del Gobierno Federal en los términos de esta ley;

II.- Someter a la autorización del Presidente de la República las emisiones de bonos del Gobierno Federal que se coloquen dentro y fuera del país, las cuales podrán constar de una o varias series que se pondrán en circulación en la oportunidad en que el Ejecutivo Federal lo autorice, a través de la Secretaría. Estas emisiones constituirán

obligaciones generales directas e incondicionales de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los términos fijados en las actas de emisión o en los documentos contractuales respectivos. Sus demás características serán señaladas por la misma Secretaría al suscribir las actas de emisión o los documentos contractuales mencionados.

Los títulos que documenten las emisiones que se coloquen en el extranjero, adquiridos por extranjeros no residentes en el país, no causarán impuesto alguno. La Secretaría de Hacienda podrá extender

este tratamiento a los agentes financieros del Gobierno Federal, cuando éstos realicen emisiones por cuenta del propio gobierno;

III.- Tomar las medidas de carácter administrativo relativas al pago del principal, liquidación de intereses, comisiones, gastos financieros, requisitos y formalidades de las actas de emisión de los valores y documentos contractuales respectivos que se deriven de los empréstitos concertados, así como la reposición de los valores que documenten obligaciones en moneda nacional y extranjera y para su cotización en las bolsas de valores extranjeras y nacionales. Podrá

también convenir con los acreditantes en la constitución de fondos de amortización para el pago de los valores que se rediman;

IV.- Autorizar a las entidades paraestatales para la contratación de financiamientos externos, y

V.- Llevar el registro de la deuda del sector público federal.

Ley de Planeación

Artículo 14.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá las siguientes atribuciones:

I.- Coordinar las actividades de la Planeación Nacional del Desarrollo;

II.- Elaborar el Plan Nacional de Desarrollo, tomando en cuenta las propuestas de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, y de los gobiernos de los estados, así como los planteamientos que se formulen por los grupos sociales interesados;

III.- Proyectar y coordinar la planeación regional, con la participación que corresponda a los gobiernos estatales y municipales, y elaborar los programas especiales que le señale el Presidente de la República;

IV.- Cuidar que el Plan y los programas que se generen en el Sistema, mantengan congruencia en su elaboración y contenido;

V.- Coordinar las actividades que en materia de investigación y capacitación para la planeación realicen las dependencias de la Administración Pública Federal;

VI.- Elaborar los programas anuales globales para la ejecución del Plan y los programas regionales y especiales, tomando en cuenta las propuestas que para el efecto realicen las dependencias coordinadoras de sector, y los respectivos gobiernos estatales, y

VII.- Verificar, periódicamente, la relación que guarden los programas y presupuestos de las diversas dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como los resultados de su ejecución, con los objetivos y prioridades del Plan y los programas regionales y especiales a que se refiere esta ley, a fin de adoptar las medidas necesarias para corregir las desviaciones detectadas y

reformular, en su caso, el Plan y los programas respectivos.

Artículo 15.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde:

I.- Participar en la elaboración del Plan Nacional de Desarrollo, respecto de la definición de las políticas financiera, fiscal y crediticia;

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades de recursos y la utilización del Crédito Público, para la ejecución del Plan y los programas;

III.- Procurar el cumplimiento de los objetivos y prioridades del Plan y los programas, en el ejercicio de sus atribuciones de planeación, coordinación, evaluación y vigilancia del Sistema Bancario;

IV.- Verificar que las operaciones en que se haga uso del crédito público prevean el cumplimiento de los objetivos y prioridades del Plan y los programas, y

V.- Considerar los efectos de la política monetaria y crediticia, así como de los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal, en el logro de los objetivos y prioridades del Plan y los programas.

Ley Aduanera

Artículo 144.- La Secretaría tendrá, además de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación y por otras leyes, las siguientes facultades:

I.- Señalar la circunscripción territorial de las aduanas, así como establecer y suprimir secciones aduaneras.

La propia Secretaría señalará, dentro de los recintos fiscales, el lugar donde se encuentren las oficinas administrativas de la aduana y sus instalaciones complementarias y establecerá la coordinación con otras dependencias y organismos que lleven a cabo sus funciones en los aeropuertos, puertos marítimos y cruces fronterizos autorizados para

el tráfico internacional, en relación a las medidas de seguridad y control que deben aplicarse en los mismos y, señalará, en su caso, las aduanas por las cuales se deberá practicar el despacho de determinado tipo de mercancías que al efecto determine la citada dependencia mediante reglas.

II.- Comprobar que la importación y exportación de mercancías, la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones y el pago correcto de los impuestos al comercio exterior, cuotas compensatorias y derechos causados, se realicen conforme a lo establecido en esta ley.

III.- Requerir de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, los documentos e informes sobre las mercancías de importación o exportación y, en su caso, sobre el uso que hayan dado a las mismas.

IV.- Recabar de los funcionarios públicos, fedatarios y autoridades extranjeras los datos y documentos que posean con motivo de sus funciones o actividades relacionadas con la importación, exportación o uso de mercancías.

V.- Cerciorarse que en los despachos los agentes y apoderados aduanales, cumplan los requisitos establecidos por esta ley y por las reglas que dicte la Secretaría, respecto del equipo y medios magnéticos.

VI.- Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio o en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos previstos en el Reglamento, así como conocer de los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 43 de esta ley, verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como autorizar y cancelar la autorización a los dictaminadores

aduaneros y revisar los dictámenes formulados por éstos en los términos del artículo 175.

VII.- Verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o

se haya eximido del cumplimiento de una regulación o restricción no arancelaria, estén destinadas al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto y sean usadas por las personas a quienes fue concedido, en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de alguno de ellos.

VIII.- Fijar los lineamientos para las operaciones de carga, descarga, manejo de mercancías de comercio exterior y para la circulación de vehículos, dentro de los recintos fiscales o fiscalizados y señalar dentro de dichos recintos las áreas restringidas para el uso de aparatos de telefonía celular, o cualquier otro medio de comunicación; así como ejercer en forma exclusiva el control y vigilancia sobre la entrada y salida de mercancías y personas en los aeropuertos y puertos marítimos autorizados para el tráfico internacional y en las aduanas fronterizas.

IX.- Inspeccionar y vigilar permanentemente el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales y fiscalizados, así como en cualquier otra parte del territorio nacional.

X.- Perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten en los casos a que se refiere el artículo 151 de esta ley.

XI.- Verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera, para lo cual podrá apoyarse en

el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 de esta ley.

XII.- Corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración, correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de esta ley, cuando el importador no determine correctamente el valor en términos de la sección mencionada, o cuando no hubiera proporcionado, previo requerimiento, los elementos que haya tomado en consideración para determinar dicho valor, o lo hubiera determinado con base en documentación o información falsa o inexacta.

XIII.- Establecer, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, precios estimados para mercancías que se importen y retenerlas hasta que se presente la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta ley.

XIV.- Establecer la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación.

Para ejercer las facultades a que se refiere el párrafo anterior, la Secretaría podrá solicitar el dictamen que requiera, al agente aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito.

XV.- Determinar en cantidad líquida los impuestos al comercio exterior, las cuotas compensatorias y los derechos omitidos por los contribuyentes o responsables solidarios.

XVI.- Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.

XVII.- Exigir el pago de las cuotas compensatorias y aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivas dichas

cuotas, los impuestos al comercio exterior y los derechos causados.

XVIII.- Determinar el destino de las mercancías que hayan pasado a ser propiedad del Fisco Federal y mantener la custodia de las mismas en tanto procede a su entrega.

XIX.- Dictar, en caso fortuito o fuerza mayor, naufragio, o cualquiera otra causa que impida el cumplimiento de alguna de las prevenciones de esta ley, las medidas administrativas que se requieran para subsanar la situación.

XX.- Establecer marbetes o sellos especiales para las mercancías o sus envases, destinados a la franja o región fronteriza, que determine la propia Secretaría, siempre que hayan sido gravados con un impuesto general de importación inferior al del resto del país, así como establecer sellos con el objeto de determinar el origen de las mercancías.

XXI.- Otorgar, suspender y cancelar las patentes de los agentes aduanales, así como otorgar, suspender, cancelar y revocar las autorizaciones de los apoderados aduanales.

XXII.- Dictar las reglas correspondientes para el despacho conjunto a que se refiere la fracción III del artículo 143 de esta ley.

XXIII.- Expedir, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, reglas para la aplicación de las disposiciones en materia aduanera de los tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

XXIV.- Cancelar las garantías a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) y las demás que se constituyan en los términos de esta ley.

XXV.- Las que le sean conferidas en tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte.

XXVI.- Dar a conocer la información contenida en los pedimentos de importación que establezca la Secretaría mediante reglas.

XXVII.- Establecer, para efectos de la información que deben manifestar los importadores o exportadores en el pedimento que corresponda, unidades de medida diferentes a las señaladas en las leyes de los impuestos generales de importación y exportación.

XXVIII.- Suspender la libre circulación de las mercancías de procedencia extranjera dentro del recinto fiscal, una vez activado el mecanismo de selección aleatoria, previa resolución que emita la autoridad administrativa o judicial competente en materia de propiedad intelectual, y ponerla de inmediato a su disposición en el lugar que las citadas autoridades señalen.

XXIX.- Microfilmear, grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la propia Secretaría mediante reglas, los documentos que se hayan proporcionado a la misma en cumplimiento de las disposiciones de esta ley.

XXX.- Las demás que sean necesarias para hacer efectivas las facultades a que este precepto se refiere.

Objetivo

Proponer estrategias en materia financiera, económica, social, fiscal, bancaria, de divisas y de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público en coordinación con las áreas correspondientes; asimismo, proponer políticas de desarrollo y la elaboración de estudios para conocer la situación económica y social, nacional e internacional,

con el propósito de enriquecer y aportar elementos para la participación que le corresponda a la Secretaría y a sus entidades coordinadas, en la formulación del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales, regionales y especiales que se determinen, así como para controlar y evaluar el desarrollo y actualización de los mismos.

Funciones

Dirigir la integración del Plan Nacional de Desarrollo, así como la formulación del Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo y del Programa Operativo Anual de Financiamiento de la Administración Pública Federal.

Proponer los lineamientos de política del Gobierno Federal en las materias financiera, fiscal, crediticia, bancaria, monetaria y de divisas.

Coordinar la participación de las unidades administrativas dependientes de la Subsecretaría, en la elaboración de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

Proponer los lineamientos generales para la formulación de los programas financieros de las entidades paraestatales, así como las fuentes, montos y objetivos de los programas financieros de las entidades paraestatales incluidas en la Ley de Ingresos de la Federación.

Dirigir la formulación de las políticas y los programas globales de la Banca de Desarrollo y de los fideicomisos públicos de fomento, así como participar en la formulación de las reglas para orientar y controlar la captación y asignación de recursos financieros del sistema bancario y demás intermediarios financieros.

Dirigir la integración de la información económica, financiera y hacendaria que capten los sistemas de información de la Subsecretaría.

Proponer las asignaciones presupuestales en materia de deuda pública.

Manejar la deuda pública del Gobierno Federal y del Distrito Federal, así como vigilar la aplicación y manejo de los fondos provenientes del crédito público.

Acordar la instrumentación y formalización de los mandatos asociados con el crédito público que otorgue el Gobierno Federal a través de la Secretaría.

Coordinar la relación del Gobierno Federal y evaluar la contratación de financiamiento con el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo y los organismos y fondos similares y, conjuntamente con el Banco de México, coordinar la relación con el Fondo Monetario Internacional.

Proponer las políticas de promoción, regulación y supervisión en los aspectos normativos, corporativos y financieros de los grupos financieros en los que participe una institución de banca múltiple, de las instituciones de banca múltiple, de las sociedades financieras de objeto limitado, así como las filiales de instituciones financieras del exterior que se constituyan bajo cualesquiera de las figuras mencionadas, sociedades de información crediticia, sociedades de ahorro y préstamo, administradoras de fondos para el retiro, sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro y empresas operadoras de la Base de Datos Nacional SAR, así como de las actividades de banca y ahorro.

Proponer las políticas de promoción, desarrollo, regulación y supervisión de las instituciones de seguros, de fianzas, de las casas

de bolsa, de las sociedades de inversión y de sus operadoras, de las bolsas de valores, de las bolsas de futuros y opciones, de socios liquidadores y socios operadores del mercado de futuros y opciones, de las cámaras de compensación, de las instituciones para el depósito de valores, los demás participantes en el mercado de valores, de las organizaciones auxiliares del crédito y casas de cambio, de las actividades de seguros, fianzas, valores y auxiliares del crédito y en el ámbito de su competencia, de las sociedades controladoras de grupos financieros y de filiales de instituciones financieras del exterior.

Proponer la política Hacendaria de la Secretaría en sus relaciones con el exterior, incluida la relativa a relaciones bilaterales.

Dirigir la preparación del Informe Presidencial en las materias de competencia de la Secretaría y la preparación del Informe de Labores de la misma.

Coordinar la difusión de la información hacendaria dentro de la Secretaría.

Administrar los recursos humanos, financieros y materiales asignados a la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con los lineamientos fijados y de conformidad con las disposiciones emitidas por la Oficialía Mayor.

Entrando en materia, si consideramos que el Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos legales hacen referencia a cierto tipo de actos y formalidades jurídicos en relación a los delitos fiscales, el panorama de las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de delitos fiscales sería el siguiente:

Investigación de delitos fiscales: El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación dispone que *las autoridades fiscales a fin de... comprobar la comisión de delitos 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...

Si hacemos una relación lógica del numeral que nos ocupa con la fracción VIII, concluiremos que esta atribución no es simple acopio de documentos e información para dar parte al Ministerio Público de la Federación, sobre hechos que pueden ser constitutivos de algún ilícito; por el contrario, al decir el precepto que las autoridades fiscales, realmente esta refiriéndose a una facultad de investigación de los hechos; así ha de entenderse la mención de *allegarse las pruebas necesarias*. No es necesario penetrar demasiado en la doctrina constitucional referente al Ministerio Público y a la "persecución" 15 de los delitos (artículo 21) para percibir los problemas de constitucionalidad que tal atribución plantea.

A manera de abundar un poco mas al respecto, resulta importante transcribir una tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, acerca de las Facultades de Investigación de delitos fiscales que tiene la autoridad hacendaria:

DELITOS FISCALES. LA FACULTAD QUE CONCEDE EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA COMPROBAR LA COMISIÓN DE AQUELLOS, NO INVADE LAS FACULTADES DE INVESTIGACIÓN Y PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS QUE EL ARTÍCULO 21 CONSTITUCIONAL OTORGA AL MINISTERIO PÚBLICO . De la interpretación sistemática y armónica de los dispuesto en los artículo 72, 92 y 93 del Código

15.- Terminado entendido y desarrollado como investigación de los hechos y ejercicio de la acción penal ante los tribunales.

Fiscal de la Federación, en relación con el diverso artículo 42, fracción III, del propio ordenamiento, se advierte que la frase "comprobar los delitos" a que alude este último y que desde el punto de vista gramatical coincide con la actividad que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero referida y encaminada única y exclusivamente a sus facultades de comprobación fiscal, no invade las facultades que el artículo 21 de la Constitución Federal otorga al Ministerio Público para la investigación y persecución de los delitos que solo a él le incumbe. Ello es así, porque la comprobación de la comisión de los delitos fiscales debe entenderse como el aviso que se da al citado representante social para que, en su caso, inicie la averiguación previa, labor que no podría llevar a cabo si la autoridad hacendaria, previamente, no ejerce sus facultades de comprobación fiscal, entre ellas, la de verificar la comisión de delitos fiscales que llegare a advertir, facultad que no es autónoma sino accesoria de la determinación de los créditos fiscales. En consecuencia, debe decirse que la facultad que se otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para comprobar la comisión de delitos fiscales, no invade las facultades conferidas al Ministerio Público en el precepto constitucional de referencia, en virtud de que aquella se encuentra necesariamente vinculada con la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales y solo permite que la autoridad, sin quebrantar los requisitos formales en el desahogo de una orden de visita domiciliaria, separe datos o documentos que a su juicio resultan pertinentes para proceder penalmente en contra de los sujetos que cometan infracciones a las normas fiscales respectivas, a través de la denuncia de hechos al mencionado representante de la sociedad, de la

formulación de la querrela, o declaratoria de perjuicios, según el delito de que se trate.

Amparo en revisión 2241/97. 13 de junio de 2000. Mayoría de ocho votos, Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José de Jesús Gudiño Pelayo y Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan N. Silva Meza. Encargado del engrose: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Javier Solís López. Tomo XII, septiembre de 2000.

De la trascripción a la tesis de mérito, podemos destacar que la atribución de investigar los delitos fiscales esta accesoriamente vinculada a las facultades de comprobación fiscal (estrictamente administrativas) y deben reducirse a la denuncia o querrela; por lo mismo, no debe existir investigación de delitos al margen de la visita domiciliaria y por la autoridad que no sea la que tiene a su cargo la comprobación estrictamente fiscal.

El Servicio de Administración Tributaria.

La ley del Servicio de Administración Tributaria vigente establece en sus dos primeros artículos la naturaleza y objetivo de este órgano desconcentrado.

Artículo 1o.- *"El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley."*

Artículo 2o.- *"El Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos,*

productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. En la consecución de este objetivo deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación."

A partir del primero de julio de 1997 surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta ahora ha ejercido la Subsecretaría de Ingresos, que tendrá por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual gozará de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

OBJETIVOS DEL SAT

El SAT nace como respuesta a demandas y necesidades que surgen de la propia dinámica económica y social del país, y se enmarca en la tendencia mundial orientada a modernizar y fortalecer las administraciones tributarias, como herramienta para que la actividad de recaudación de impuestos se realice de manera eficaz y eficiente y, ante todo, en un marco de justicia y equidad contributiva.

De esta manera, al contar con una organización especializada conformada con personal calificado, se podrá responder con agilidad, capacidad y oportunidad a las actuales circunstancias del país.

Esta medida es de capital importancia porque permitirá disponer de los recursos necesarios para ejecutar los programas propuestos por el gobierno federal para impulsar el desarrollo nacional.

FUNCIONES DEL SAT

El SAT asume a partir del primero de julio las funciones que tenía encomendadas la Subsecretaría de Ingresos en lo relativo a la determinación, liquidación y recaudación de impuestos y demás contribuciones y sus accesorios, así como la vigilancia en el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En el desarrollo de esta función se destaca la necesidad de garantizar la aplicación correcta y oportuna de la legislación fiscal y aduanera de manera imparcial y transparente.

Otro punto fundamental para lograr el objeto del SAT es el de contar con personal cada vez mejor capacitado, lo que dará como resultado una mayor calidad en los servicios que se prestan al público y, sobre todo, una atención más eficiente a los contribuyentes.

Este órgano gozará de autonomía de gestión y presupuestación para realizar sus objetivos, pero de manera importante hay que subrayar que dispondrá de autonomía técnica para dictar sus resoluciones. Trimestralmente, la Contraloría Interna del propio organismo realizará una evaluación de la administración tributaria para corroborar el cumplimiento de los objetivos y metas aprobados.

INTEGRACIÓN DEL SAT

El SAT está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Presidente que será nombrado y removido por el Presidente de la República. El Presidente del SAT será el enlace entre el SAT y las demás entidades gubernamentales a nivel federal, estatal y municipal y de los sectores social y privado, en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, la Junta de Gobierno del SAT está configurada por el titular de la Secretaría de Hacienda que funge como presidente, así

como dos representantes de la propia dependencia, el presidente del SAT y dos funcionarios del mismo organismo. Entre sus principales atribuciones está la de establecer medidas de política fiscal y aduanera necesarias para la formulación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales.

El patrimonio del SAT se conforma con los recursos financieros y materiales, así como con los ingresos que actualmente tiene asignados la Subsecretaría de Ingresos. Adicionalmente, el SAT recibirá recursos en proporción a sus esfuerzos de productividad y eficiencia.

La Procuraduría Fiscal de la Federación.

Objetivo

Ser el consejero jurídico de la Secretaría.

Funciones

Formular los proyectos de iniciativas de leyes o decretos, así como de los proyectos de reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes que el Secretario proponga al Presidente de la República y de las demás disposiciones de carácter general que son competencia de la Secretaría.

Verificar que los proyectos referidos en la función anterior tengan congruencia con el Plan Nacional de Desarrollo y sus programas.

Fijar el criterio de la Secretaría cuando sus unidades administrativas emitan opiniones contradictorias en asuntos legales.

Interpretar para efectos administrativos las leyes y disposiciones en las materias competencia de la Secretaría.

Representar a la Secretaría ante los Tribunales de la República, ante las demás autoridades en la materia de amparo, así como ante la Comisión Nacional de Derechos Humanos.

Representar el interés de la Federación en controversias fiscales, a la Secretaría y a las autoridades que de ella dependan en toda clase de juicios, investigaciones y procedimientos administrativos ante los Tribunales de la República y ante otras autoridades competentes.

Asesorar jurídicamente a las Unidades Administrativas de la Secretaría en los asuntos laborales del personal de la Dependencia dentro del ejercicio de sus facultades.

Participar con las distintas autoridades del sistema financiero en la elaboración de las propuestas de reformas a las disposiciones aplicables en materia financiera y de crédito público.

Emitir opinión a las unidades administrativas y órganos desconcentrados de la Secretaría en relación con asuntos jurídicos en materia financiera y de crédito público que sean competencia de dichas unidades y órganos.

Investigar la comisión de los delitos fiscales, de aquellos en que incurran servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones y de los que se cometan en perjuicio de la misma y de los que tenga conocimiento.

Formular las declaratorias de que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, así como las denuncias o querellas correspondientes.

Formular las peticiones o querellas por la comisión de delitos previstos en las leyes que rigen a las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, a las organizaciones y actividades

auxiliares del crédito, al mercado de valores y al Sistema de Ahorro para el Retiro.

Realizar el seguimiento y control de los procesos originados por las declaratorias, denuncias, querrelas o peticiones señaladas en las funciones anteriores, así como de aquellos en que tenga interés.

Investigar en el ámbito de competencia de la Secretaría, las pruebas, constancias, documentación e informes sobre la comisión de las conductas ilícitas previstas en el artículo 400-Bis del Código Penal para el Distrito Federal en materia de Fuero Común y para toda la República en materia de Fuero Federal y demás disposiciones afines.

Administrar los recursos humanos, financieros y materiales asignados a la Procuraduría Fiscal de la Federación, de acuerdo con los lineamientos fijados y de conformidad con las disposiciones emitidas por la Oficialía Mayor.

III.- LOS DELITOS FISCALES Y SUS EQUIPARABLES.

III.1 Clasificación de los delitos.

Los delitos fiscales y los supuestos equiparables que prevé el Código Fiscal de la Federación, son los siguientes:

Delito de contrabando:

Delito que lo comete quien introduzca al país o extraiga de él mercancía:

- Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.
- Sin permiso de la autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
- De importación o exhortación prohibida.
- Cuando se internen 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 entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Supuestos que se sancionan con la misma pena que el contrabando:

- **La adquisición de mercancía extranjera que no sea para uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.**
- **Quien tenga en su poder cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.**

- Quien ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta a la que cubre la documentación expedida.
- Quien tenga mercancía extranjera de tráfico prohibido.
- Quien en su carácter de funcionario o empleado público de la federación, de los estados del Distrito Federal o de municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
- Quien 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 5 años.
- Quien enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal vehículos importados temporalmente.
- Quien enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zona libre o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.
- Quien retire de la aduana envases que contengan bebidas alcohólicas que no contengan adheridos los marbetes a que obligan las disposiciones legales.

- Quien 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.
- La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en moneda nacional o monedas de que se trate a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América.

Delito de Defraudación Fiscal:

Lo comete 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.

Supuestos sancionables con las mismas penas que el delito de defraudación fiscal:

- Quien consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.
- La 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 correspondiente.

- Quien omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.
- Quien se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.
- Realice dos o mas actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
- Sea responsable por omitir presentar, por mas de seis meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

Relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes:

- **Quien omita solicitar su inscripción o de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes por mas de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción debia ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.**
- Quien no rinda al citado registro, los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad.
- Quien use mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.
- Quien se atribuya como propias actividades ajenas ante el Registro Federal de Contribuyentes.

- Quien desocupe el lugar 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 hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos.

Relacionados con la obligación de presentar declaraciones:

- Quien omita presentar declaraciones para efectos fiscales a que estuviera obligado durante dos o mas ejercicios fiscales.
- Quien registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o mas libros o en dos o mas sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.
- Quien oculte, altere o destruya totalmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esta obligado a llevar.
- Determine perdidas con falsedad.
- Sea responsable de omitir la presentación por mas de tres meses, de la declaración informativa de las inversiones que hubiere realizado o mantenga en jurisdicciones de baja imposición fiscal o en sociedades o entidades residentes ubicadas en dichas jurisdicciones.

Relacionados al depositario o interventor designados por las autoridades fiscales:

El depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para si o para otro el bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, o que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.

Alteración dolosa o destrucción de los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impedir que se logre el propósito para el que fueron colocados:

Quien dolosamente altere o destruya los aparatos de control, sello o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

Alteración dolosa o destrucción de las máquinas registradoras de la operación de caja en las oficinas recaudadoras:

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

Cometidos por funcionarios o empleados públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente:

Los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente, o que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos oficiales.

Amenazas de formular denuncia o querrela o declaratoria al Ministerio Público:

El servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por si o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que se ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Apoderamiento de mercancías que se encuentren en recinto oficial o fiscalizado o destrucción o deterioro doloso de dichas mercancías:

Quien se apodere de mercancías que se encuentren en recinto oficial o fiscalizado y quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.

III.2 Responsables de los delitos fiscales

La responsabilidad penal implica que en la comisión del delito pueden ser sujetos las personas que actuaron conforme a la conducta del tipo penal, y aquellos que ayudaron al delinciente.

Los delitos fiscales se cometen por acción u omisión, son 29 conductas sancionadas como delitos por los artículos 92 a 115 del CFF, unas por acción y otras por omisión.

Artículo 95.

Quienes son responsables de los delitos fiscales:

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

Artículo 96.

Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales:

Con animo de lucro, adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de este.

Ayude al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad, haya desaparecer pruebas, instrumentos del delito.

Los anteriores delitos se sancionan de 3 meses a 6 años de prisión

Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien sin previo acuerdo y sin haber participado en el, después de la ejecución del delito:

Con animo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo a las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otros a los mismos fines.

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

III.3 El delito de Contrabando

Contrabando [Contrebande]

Tomado del italiano contrabbando locución adverbial que literalmente significa "contra el bando"; ver: Bando.

En sentido genérico, comercio que se hace violando las leyes de un país. En sentido estricto, el hecho de introducir clandestinamente en un territorio mercaderías cuya entrada se halla prohibida o respecto de las cuales no se ha pagado los derechos de aduana o arbitrios.

Segunda Aceptación:

I. Voz española, compuesta de una preposición y un nombre, que provienen del latín, *contra* que significa frente a, *contra*; y del francés *ban* que paso al italiano como *bando*, edicto solemne. En el español antiguo significó la contravención de alguna cosa que era prohibida por bando publicado a voz de pregonero, en los lugares o sitios destinados para hacer público, lo que el príncipe quería que se observe o no se ejecute.

II. Es el acto u omisión realizado por una persona para evitar el control adecuado por parte de la autoridad aduanera en la introducción o exacción de mercancías a territorio nacional.

III. El contrabando existía desde la antigüedad; en Egipto durante los siglos VI y V «a.C.» los cartagineses introducían en forma ilegal vinos y tejidos. Roma también conoció el problema, se vestía a los esclavos con la toga blanca de los ciudadanos romanos para que cruzaran la frontera sin pagar los derechos respectivos (Bequet, Paul, *Contrebande et contrebandiers*, p. 7).

A partir del descubrimiento de América, España, mediante la bula alejandrina, expedida por el Papa Alejandro VI obtuvo el derecho exclusivo para comerciar con las nuevas tierras: de ella se derivaron una serie de medidas de efecto de mantener el dominio político y comercial, como el sistema de flotas que en número de dos al año, se enviaban a América, lo que trajo como consecuencia que barcos franceses, ingleses y holandeses introducían fácilmente sus mercancías de contrabando, durante los largos periodos en que no aparecían los barcos españoles.

Los economistas clásicos no se interesaron en este tipo de fenómenos, algunos ciertamente estimularon la evasión en ciertos casos; Adam Smith era indulgente con la evasión que serviría para evitarle al contribuyente la injusticia de impuestos perjudiciales a su actividad económica. 16

En la actualidad el comercio internacional de los países que han alcanzado un alto grado de desenvolvimiento económico y tienen un elevado nivel de producción manufacturera como Estados Unidos, Japón, Alemania, etcétera, las mercancías así producidas son de buena calidad y precio muy competitivo. Lo anterior a diferencia de los escasos productos manufacturados de los países en vías de desarrollo que no gozan de una calidad óptima y cuyos precios son bastante elevados.

Lo anterior da lugar al surgimiento de un fenómeno económico que es el contrabando en la medida que la mercancía extranjera sea de mejor calidad y buen precio. Cuando alguno de los elementos anteriores se presentan en las mercancías nacionales, disminuirá en forma inmediata el contrabando.

Como J. Stamp afirma, se puede señalar claramente que desde un punto de vista psicológico el contribuyente puede reaccionar de

16 Giorgetti, Armando, *La evasión tributaria*, p. 123.

maneras diferentes por lo que se refiere a la evasión de impuestos al comercio exterior:

a) Siempre puede darse una mala actuación de las autoridades para con el contribuyente, lo que sirve de justificación para evadir el impuesto como forma de recuperar lo propio.

b) Las personas debido a la inmoralidad y abuso de autoridad que imperan en el medio aduanal experimentan una fascinación al eludir el control y los impuestos aduaneros, y la sociedad recoge con agrado y de buena gana estos actos.

c) El conocimiento de que muchas otras personas realizan actos similares de evasión, hace que se adopte la posición de no cubrir los impuestos aduaneros. Un ejemplo claro de esto es el abuso que los pasajeros internacionales hacen de la franquicia de artículos de uso personal introduciendo mercancías en exceso, de contrabando.

d) El declarar un valor menor de las mercancías de importación con objeto de pagar un menor impuesto ad-valorem es una costumbre extendida en virtud de la falta de una implementación adecuada de la ley, falta de conocimiento de la misma, el cambio de criterios constante por parte de las autoridades aduanales para determinar el valor normal, así como la oposición al sistema por parte de ciertas autoridades e importadores.

Existen otros factores que influyen para que surja el contrabando, la llamada molestia del impuesto constituye en ciertas ocasiones otro elemento determinante de la evasión tributaria, que incide en forma decisiva, cuando el sujeto pasivo se encuentra en situación de estimar el sacrificio económico; como puede ser el caso de una mercancía que no se produzca en el país y cuyos impuestos ad-valorem sean

exorbitantes, mas el artículo sea indispensable para el logro de los fines de una persona.

En épocas de crisis económicas en que se presentan la inflación, descapitalización, acaparamiento de los productos nacionales, tasas de interés altas, oscilaciones bruscas de precios, elementos que contribuyen a disminuir la capacidad individual para tributar, surge con mayor fuerza el contrabando.

IV. El contrabando se encuentra regulado por dos textos legales que son: como infracción administrativa por la Ley Aduanera en su título séptimo, y como delito especial por el Código Fiscal de la Federación, título IV.

La doctrina nacional ha adoptado dos posturas bien distintas en cuanto a la figura del contrabando, derivadas de los dos procedimientos que para sancionarlo se aplican.

Los autores que consideran que con ello se viola la garantía constitucional que consagra el artículo 23 de la Carta Magna y otros tratadistas que estiman acertada la regulación de esta figura por dos textos diversos.

Adoptamos la primera posición; el artículo 23 constitucional, contiene el principio *non bis in idem*, el precepto parte que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, entendiéndose, en este caso en particular, como un mismo hecho, un mismo acto, una misma omisión; de tal manera que este principio constitucional se viola cuando ese mismo acto se califica simultáneamente como infracción administrativa y como delito.

La mayoría de las legislaciones extranjeras se remiten o a la vía judicial o a la administrativa pero no participan de esta dualidad en España, Argentina, Chile y Uruguay, se le considera como delito de contrabando. En nuestro país, todavía la Ley Aduanal de 1935

consideraba al contrabando únicamente como delito especial que regulaba en su artículo 346 y de conformidad con el 358, era la autoridad judicial federal la que aplicaría las normas sobre contrabando contenidas en la ley administrativa.

La legislación mexicana ha seguido el camino dual a partir del Código Fiscal de 1938, al que se adicionó en el año de 1949 el título sexto denominado "De los delitos fiscales".

La Suprema Corte de Justicia ha resuelto la legalidad, de la doble vía, estableciendo que los procedimientos seguidos por las autoridades judiciales son completamente distintos de los que siguen las autoridades administrativas. 17

Por su parte el Tribunal Fiscal de la Federación ha seguido la jurisprudencia de la Suprema Corte estableciendo que es distinto el análisis de la infracción de contrabando al delito y por lo tanto no se viola el artículo 23 constitucional.

V. La Ley Aduanera en vigor establece en su artículo 127 los casos en que se comete la infracción de contrabando y en el artículo 129 las sanciones que se aplicarán por ello. Por su parte el Código Fiscal de la Federación en vigor en su artículo 102, repite algunas de las hipótesis de la ley administrativa, las sanciones corporales las prevé en sus artículos 104 y 107.

El contrabando no es únicamente la introducción o extracción ilegal del territorio nacional de las mercancías sin el pago de los impuestos o presentación de permisos expedidos por autoridad competente al comercio exterior, hecho este que es el más conocido entre la generalidad de las personas: también existe contrabando cuando la mercancía exenta del pago de impuestos se introduce sin pasar el

17.- SJF, Apéndice al t. XCVII, 5a., época «vol.» I, p. 523).

control aduanero, es decir en forma subrepticia igualmente se puede dar el caso que la mercancía se introduzca en forma ilegal al resto del territorio nacional desde el estado de Quintana Roo que es zona libre, un área geográfica limitada donde se otorgan franquicias y ciertas mercancías no pagan impuesto o no requieren permisos administrativos para ser importadas.

Por otra parte, también hay contrabando cuando en la descarga de mercancías no se justifiquen los faltantes o sobrantes respecto de lo consignado en los manifiestos o guías de carga.

Ahora bien, las hipótesis del contrabando son las siguientes:

Introducir al país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.

Introducir al país mercancías omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.

Introducir al país mercancías omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.

Introducir al país mercancías omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.

Introducir al país mercancías que no causan impuestos pero requieren permiso de autoridad, sin contar con el.

Introducir al país mercancías de tráfico prohibido por el ejecutivo federal.

Introducir al país mercancías de tráfico prohibido en una ley o tratado.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago parcial de contribuciones.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago parcial de cuotas compensatorias.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías que no causan impuesto pero requieren permiso de autoridad, sin contar con é.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.

Internar de zonas libres al resto del país mercancías prohibidas en unal ley o tratado.

Extraer del país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.

Extraer del país mercancías omitiendo de manera parcial el pago de contribuciones.

Extraer del país mercancías que no causen impuestos pero requieren permiso de autoridad, sin contar con el.

Extraer del país mercancías de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.

Extraer del país mercancías de tráfico prohibido por una ley o tratado.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo el pago total de contribuciones.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, que no causen impuestos y requieran permiso de autoridad, sin contar con el.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.

Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido en una ley o tratado.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo el pago total de contribuciones.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, que requieren permiso de autoridad, sin contar con el.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.

Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido en una ley o tratado.¹⁸

Respecto al listado precedente hay que destacar que la totalidad de hipótesis que se refieren a zonas libres (8 a 14) deben ser excluidas por estar carentes de sentido y contenido. Esta modalidad de contrabando se incorporó en el año de 1961 (Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre) al Código Fiscal de la Federación de 1938, en la forma siguiente: *art. 242. Comete el delito de contrabando... III. El que interne al resto del país mercancías extranjeras procedentes de perímetros, zonas y puertos libres omitiendo al pago total o parcial de los impuestos que conforme a la ley deban cubrirse, o sin contar con el permiso legalmente necesario cuando se trate de mercancía que requiera permiso para su internación.*

El Código Fiscal de la Federación de 1967, con el simple agregado de *vehículos u otras mercancías*, mantuvo la figura de contrabando en comento (artículo 46 fracción IV), el vigente Código Fiscal de la Federación tiene incorporadas desde un inicio, en el párrafo siguiente a la fracción III del artículo 102, los casos de contrabando a la importación de mercancías provenientes de zonas libres, pese a ello, en la actualidad carece de sentido dicho párrafo ya que no existen

18.-Desde luego que cualquiera de las hipótesis de contrabando que se han listado, debe ser complementada con lo siguiente: en forma antijurídica y culpable.

zonas libres en el país; en efecto la Ley Aduanera vigente (Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995) no contiene ninguna referencia a zonas libres y ahora contempla las denominadas *zonas fronterizas*.¹⁹

Con lo anterior podemos concluir que la hipótesis mas adecuada de Contrabando es la que se refiere a introducir al país, extraer del país o extraer de recintos fiscales y fiscalizados, mercancías.

Es importante mencionar que el artículo 8º del Código Fiscal de la Federación indica: *para efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial,*²⁰ con apoyo en el cual pudiera interpretarse el artículo 102 en el sentido de incluir la zona económica exclusiva ~~20~~, pero ello no es así porque, el artículo 46 de la Ley Federal del Mar dispone cuáles son los actos soberanos que el Estado Mexicano ejerce en esa zona, los cuales no tienen que ver con comerci^o exterior sino con explotación de recursos. En tal sentido, conviene precisar que país está utilizado en el sentido de territorio nacional.

19.- Dispone el segundo párrafo del artículo 136 de la Ley Aduanera que, *por región fronteriza se entenderá al territorio que determine el Ejecutivo Federal; el artículo 137 del mismo ordenamiento señala, que la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial previa opinión de la Secretaría (de Hacienda y Crédito Público) determinará, por medio de disposiciones de carácter general, las mercancías que estarán total o parcialmente desgravadas de los impuestos al comercio exterior en la franja o región fronteriza...*

20.- De conformidad con el artículo 53 de la Ley Federal del Mar, *el límite exterior de la Zona Económica Exclusiva mexicana es la línea (sic.) cada uno de cuyos puntos está del punto mas próximo de las líneas de base del Mar Territorial determinadas en el artículo 26 de esta Ley, a una distancia de 200 millas marinas (370,400 metros).*

No basta que la mercancía se interne a ese perímetro que conocemos como territorio nacional para afirmar que se ha cometido el delito de contrabando pues, un elemento adicional es que se omita el pago de contribuciones o cuotas compensatorias, se carezca del permiso de importación expedido por la autoridad, o se trate de mercancías de tráfico prohibido.

En relación con lo anterior, es interesante mencionar que no toda la mercancía es materia para el delito de contrabando, en tanto que existen disposiciones y ordenamientos legales que plantean casos especiales en atención a la naturaleza o tipo de mercancía, como: narcóticos 21, armas prohibidas 22, falsificación de moneda 23, títulos al portador y documentos de crédito público 24, artículos de consumo necesario o generalizado y materias primas 25, recursos forestales, flora o fauna silvestre 26, monumentos arqueológicos, artísticos e históricos 27, relacionados con la salud pública 28, armas de fuego, cartuchos y explosivos 29 y otros.

21.- El artículo 194, fracción II del Código Penal, determina que : *se impondrá prisión de diez a veinticinco años y de cien hasta quinientos pesos al que...II. Introduzca o extraiga del país alguno de los narcóticos comprendidos en el artículo anterior, aunque fuere en forma momentánea.*

22.- Señala el Código Penal: **ARTÍCULO 160.-** *A quien porte, fabrique, importe o acople sin un fin ilícito instrumentos que sólo puedan ser utilizados para agredir y que no tengan aplicación en actividades laborales o recreativas, se le impondrá prisión de tres meses a tres años o de 180 a 360 días multa y decomiso. Artículo 162.- Se aplicará de seis meses a tres años de prisión o de 180 a 360 días multa y decomiso...I. Al que importe, fabrique o venda las armas enumeradas en el artículo 162.*

23.- Expresa el artículo 234 del Código Penal que *comete el delito de falsificación de moneda el que produzca, almacene, distribuya o introduzca al territorio nacional cualquier documento o pieza que contenga imágenes u otros elementos utilizados en las monedas circulantes, y que por ello resulten idóneos para engañar al público, por ser confundibles con monedas emitidas legalmente.*

24.- Señala el artículo 240 del Código Penal lo siguiente: *Al que introduzca en la República o pusiere en circulación en ella los documentos falsificados de que habla el artículo anterior 24-A, se le aplicara la sanción ahí señalada. 24-B*

24-A Obligaciones u otros documentos de créditos públicos del tesoro, o sus cupones de intereses o dividendos; obligaciones de deuda pública de otra nación, o sus cupones de intereses o dividendos; obligaciones y otros títulos emitidos por sociedades o empresas o administraciones

públicas de la Federación, de los estados o de cualquier municipio, y los cupones de intereses o dividendos de éstos.

24-B De cuatro a diez años de prisión y multa de doscientos cincuenta a tres mil pesos.

25.- El código Penal determina en el artículo 253, lo siguiente: *Son actos u omisiones que afectan gravemente al consumo nacional y se sancionaran con prisión de tres a diez años y con doscientos a mil días de multa, los siguientes...I. Los relacionados con artículos de consumo necesario o generalizado o con las materias primas necesarias para elaborarlos, así como las materias primas esenciales para la actividad de la industria nacional, que consistan en...f) la exportación, sin permiso de la autoridad competente cuando éste sea necesario de acuerdo con las disposiciones aplicables.*

26 - El artículo 417 del Código Penal indica: *se impondrá pena de seis meses a seis años de prisión y de cien a veinte mil días de multa, al que introduzca al territorio nacional, o comercie con recursos forestales, flora o fauna silvestre viva, sus productos o derivados o sus cadáveres que padezcan o hayan padecido, según corresponda alguna enfermedad contagiosa que ocasione o pueda ocasionar su diseminación o propagación o el contagio a la flora, a la fauna, a los recursos forestales y a los ecosistemas, o daños a la salud pública.*

27.- Dispone el artículo 53 de la Ley Federal de Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, que: *Al que por cualquier medio pretenda sacar o saque del país un monumento arqueológico, artístico o histórico, sin permiso del instituto competente, se le impondrá prisión de dos a doce años y multa de cien a cincuenta mil pesos.*

28.- La Ley General de la Salud contiene varias disposiciones al respecto: Artículo 455.- *Al que sin autorización de las autoridades sanitarias competentes o contraviniendo los términos en que ésta haya sido concedida, importe, posea, aisle, cultive, transporte, almacene o en general realice actos con agentes patógenos o sus vectores, cuando éstos sean de alta peligrosidad para la salud de personas, de acuerdo con las normas técnicas emitidas por la Secretaría de Salud, se le aplicará de uno a ocho años de prisión y multa equivalente de cien a dos mil días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate; Art. 456.- Al que sin autorización de la Secretaría de Salud o contraviniendo los términos en que ésta haya sido concedida, elabore, introduzca a territorio nacional, transporte, distribuya, comercie, almacene, posea, deseché o, en general, realice actos con las sustancias tóxicas o peligrosas a que se refiere el artículo 276 de esta Ley, con inminente riesgo a la salud de las personas, se le impondrá de uno a ocho años de prisión y multa equivalente de cien a dos mil días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate; Art. 459.- Al que por cualquier medio pretenda sacar o saque del territorio nacional sangre humana sin permiso de la Secretaría de Salud, se le impondrá prisión de uno a diez años y multa por el equivalente de cien a quinientos días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate; Art. 460.- Al que saque o pretenda sacar del territorio nacional derivados de la sangre humana sin permiso de la Secretaría de Salud, se le impondrá prisión de uno a cinco años y multa por el equivalente de diez a ciento veinticinco días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate; Art. 461.- Al que saque o pretenda sacar del territorio nacional, órganos, tejidos y sus componentes de seres humanos vivos o de cadáveres, sin permiso de la Secretaría de Salud, se le impondrá prisión de uno a ocho años y multa por el equivalente de diez a ciento veinticinco días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate; Art. 463.- Al que introduzca al territorio nacional, transporte o comercie con animales vivos o sus cadáveres, que padezcan o hayan padecido una enfermedad*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

transmisible al hombre en los términos del artículo 157 de esta Ley, teniendo conocimiento de este hecho, se le sancionará con prisión de uno a ocho años y multa equivalente de cien a mil días de salario mínimo general vigente en la zona económica de que se trate.

29.- El artículo 84 de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos expresa: *se impondrá de cinco a treinta años de prisión y de 20 a 500 días de multa...I. Al que introduzca en la República, en forma clandestina, armas, municiones, explosivos y materiales de uso exclusivo de las fuerzas armadas sujetos a control, de acuerdo con esta ley; así mismo, al que participe en la introducción.*

III.4 El supuesto del Contrabando equiparado

Bajo el rubro de "equiparables" ³⁰ al contrabando se habla de un mosaico de hechos que están previstos en las diversas fracciones y párrafo final del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación. Realmente se trata de figuras que no poseen - a diferencia del contrabando - un nomen iuris; en el caso previsto por la fracción II la práctica lo ha denominado *tenencia ilegal de mercancía extranjera*.

Se trata de supuestos que revisten de autonomía ³¹ frente al delito de contrabando y, lo único equiparable, es la pena que la Ley señala para sus autores por cuanto la parte inicial del citado artículo 105 determina *será sancionado con las mismas penas de contrabando...*; y, en ese entendido, también existe equiparación en cuanto a ciertos requisitos que se vinculan con la pena, a saber, que la mercancía cause contribuciones o cuotas compensatorias, requiera permiso de importación o exportación, o sea de tráfico prohibido.

La imposibilidad material de acreditar la comisión del delito de contrabando y quien lo cometió para, en su caso, poder afirmar que existía participación o encubrimiento en tal delito, motivó que se introdujera en la ley este tipo de figuras delictivas denominadas

30.- Ha quedado legalizada de esta manera de llamarlos, pues el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales - de acuerdo a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 17 de mayo de 1999 - con este término designa a los comportamientos que se sancionan con las mismas penas del delito de contrabando y del delito de defraudación fiscal.

31.- Existe autonomía entre las figuras delictivas, por cuanto no es necesario acreditar que la mercancía que es materia de estos ilícitos proviene del delito de contrabando. De hecho, podría generarse el ilícito si habiendo ingresado legalmente la mercancía no existe manera de acreditar que así fue. Esto último, en efecto, llegaría a ser un absurdo. No obstante, la configuración de la mayoría de las figuras delictivas del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, propiamente sanciona el *no acreditarla legal estancia de algo* y no el hecho de adquirir o poseer mercancía materia de contrabando; sin embargo, la comprobación de la estancia legal en cualquier fase produce efectos jurídicos a favor del acusado.

"equiparables". En efecto mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1961 (en vigor a partir del 1º de enero de 1962) se incorporaran al Código Fiscal de la Federación este tipo de figuras

Los supuestos que se sancionan con las mismas penas que el delito de contrabando son:

- **La adquisición de mercancía extranjera que no sea para uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.**
- Quien tenga en su poder cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.
- Quien ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta a la que cubre la documentación expedida.
- Quien tenga mercancía extranjera de tráfico prohibido.
- Quien en su carácter de funcionario o empleado público de la federación, de los estados del Distrito Federal o de municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
- Quien 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 5 años.

- Quien enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal vehículos importados temporalmente.
- Quien enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zona libre o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.
- Quien retire de la aduana envases que contengan bebidas alcohólicas que no contengan adheridos los marbetes a que obligan las disposiciones legales.
- Quien 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.
- La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en moneda nacional o monedas de que se trate a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América.

III.5 El Delito de Defraudación Fiscal.

Es un delito fiscal, excluido del Código Penal y de la legislación vigente sobre delitos del orden común, por ser un delito exclusivo del derecho tributario y, por consiguiente, legislado en ordenamientos tributarios de la federación y de los estados.

La defraudación supone la intención de dañar, la realización de un acto voluntario o la ocultación (omisión) de cualquier circunstancia con relevancia fiscal, con el propósito deliberado de sustraerse en todo o en parte a una obligación fiscal.

La figura de delito "defraudación fiscal" aparece en nuestro derecho positivo hasta fecha reciente. Con anterioridad a la tipificación del delito de defraudación fiscal se podía proceder en contra del causante con fundamento en el fraude consignado en el Código Penal, Al no exigir calidades especiales en el sujeto pasivo, el fraude en contra de la hacienda pública quedaba comprendido dentro del fraude genérico.

En el pliego de envío al Congreso del Proyecto de Ley de Ingresos del Erario Federal para el año de 1947 el presidente de la República expresó que: "las autoridades fiscales deberán asumir una actitud, en principio, de mayor confianza en la buena fe del contribuyente, mas las leyes habrán de prever el castigo severo de la evasión fiscal asimilándola, cuando proceda, como se hace en otros países, a un verdadero delito". Se inició de esta manera una nueva tendencia dentro de la política fiscal. Como consecuencia de esta nueva tónica en la política hacendaría del país se convocó la Tercera Convención Nacional Fiscal celebrada en la ciudad de México en el año de 1947. Las conclusiones a que se llegaron, motivaron una revisión en la legislación impositiva con apoyo en los principios generales siguientes:

1. una hacienda pública fuerte y organizada, no puede basarse en la desconfianza recíproca entre el fisco y los causantes;

2. es necesario iniciar una política de mutuo entendimiento y lealtad;
3. el fisco declara su fe en las declaraciones de los causantes y suprime los procedimientos de inspección y calificación, como forma de control de los nuevos gravámenes;
4. unificación y simplificación de diversos impuestos;
5. en principio cada causante no debe pagar sino un impuesto y
6. se establece la pena corporal como castigo para el fraude al fisco.

Consecuencia directa del punto 6o., de la anterior declaración de principio tomada en la citada Convención se expidió la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal. Tenía por objeto dicha ley elevar a la categoría de delito, penado con sanciones corporales, el fraude al fisco cometido en los impuestos interiores, puesto que la omisión de los impuestos exteriores, desde los primeros días de la independencia, estaba sancionada. La mencionada ley tiene trascendencia dentro del orden jurídico-penal positivo, puesto que por primera vez erige en delito conductas que anteriormente no tenían carácter delictivo.

Al aparecer el 30 de diciembre de 1947 la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, se buscaba tutelar el interés del Estado encaminado al normal funcionamiento de su administración pública, ya que el bien jurídico tutelado en la nueva ley es el patrimonio del Estado. El fin de la norma se explica en función de la necesidad de reprimir penalmente las conductas fraudulentas que ofenden al derecho del Estado respecto de los impuestos y contribuciones que van a engrosar su patrimonio. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público al promover la expedición de una ley en la que se tipifican conductas que entrañan una defraudación al fisco estimaba que las prevenciones del «CP» en su c. del fraude no eran del todo precisas.

En este "Primer Código Penal Mexicano en Materia Fiscal" 31, se aplicaba una sanción de tres meses a dos años de prisión si el monto de lo defraudado o de lo que se intentó defraudar, era inferior a cincuenta mil pesos y prisión de dos a nueve años si excedía dicha cantidad. En caso de no poder precisar la cantidad defraudada la pena fluctuaba en tres meses a nueve años.

La determinación de las cantidades se hacía tomando en cuenta lo defraudado y lo que se intentó defraudar dentro de un ejercicio fiscal, aun cuando se trate de impuestos distintos. Además, el juez estaba facultado para imponer la suspensión de uno a cinco años e inhabilitación definitiva para el ejercicio de la profesión industrial o actividad de los que emanen los créditos tributarios objeto de la defraudación.

Cabe notar que esta ley adolecía de diversos defectos, muchos de los cuales fueron subsanados con posterioridad al vaciarse la mencionada ley en el c. quinto del título sexto del Código Fiscal de la Federación.

La Ley de Defraudación Impositiva en Materia Federal tuvo una vida fugaz puesto que estuvo vigente sólo el año de 1948, sin embargo, la Secretaría de Hacienda nunca aplicó dicha ley tomando en cuenta la novedad de la misma y la carencia de conocimientos, educación y preparación que respecto de las obligaciones fiscales tenía un gran número de causantes. Al final de 1948 se promovieron reformas en vista de algunos errores dentro de la Ley de Defraudación Impositiva.

Al reformarse el Código Fiscal de la Federación se recogieron en el título sexto los delitos fiscales que se encontraban dispersos en varias leyes, es así que con fecha 30 de diciembre de 1948 aparece publicada en el Diario Oficial, la reforma al Código Fiscal de la Federación en la cual se adicionan los artículos 241 a 283, quedando

31.- como llamó a la citada ley Alberto Sánchez Cortés.

comprendido el delito de defraudación fiscal en el capítulo quinto del cuerpo legal mencionado.

Al utilizar la palabra defraudación fiscal o fraude fiscal, la expresión debe llevar implícito el concepto de ilicitud, siendo que algunos tratadistas utilizan el concepto de fraude legal, fraude lícito en contra de fraude ilegal y fraude ilícito buscando con esto distinguir entre el llamado concepto de planeación fiscal y defraudación. El uso de las palabras fraude legal o lícito llevan en sí mismas un contrasentido, pues parece absurdo hablar de fraude legal o lícito, por lo menos en el lenguaje jurídico, ya que la calificación del acto como infracción punible supone su ilicitud.

El legislador nos da el concepto de defraudación fiscal en el Código Fiscal de la Federación, y ya que éste se encuentra en pleno momento de metamorfosis se considera pertinente transcribir las definiciones y sanciones que se plantean en el código vigente:

Para el Código Fiscal de la Federación vigente, se considera que "Comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto" (artículo 71).

Se equipara al delito de defraudación a ciertas conductas en base a su penalidad, diciéndonos el artículo 72: "La pena correspondiente al delito de defraudación se impondrá también, a quien:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

El delito se sanciona con prisión de tres meses a seis años si el monto del impuesto defraudado o que se intentó defraudar no excede de \$250,000.00; cuando exceda de esta cantidad la pena será de dos a nueve años de prisión (artículo 73 pfo. primero).

Cuando no se pueda determinar la cuantía del impuesto que se defraudó o intentó defraudar, la pena será de tres meses a nueve años de prisión (id., pfo. segundo).

No se impondrán las sanciones mencionadas, si quien hubiere cometido el delito entera espontáneamente el impuesto omitido (id., pfo. tercero). Para determinar el monto del impuesto omitido se considerará el total del impuesto o impuestos defraudados o que se intentaron defraudar dentro de un mismo periodo fiscal, aunque se trate de impuestos diferentes y de diversas acciones u omisiones de las previstas en el artículo 72 del Código Fiscal de la Federación (artículo 74).

En el Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1o. de enero de 1983 se considera que comete el delito de defraudación fiscal "quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio indebido con perjuicio del fisco federal" (artículo 108).

El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años, si el monto de lo defraudado no excede de \$

500,000.00; cuando exceda de esa cantidad, la pena será de tres a nueve años de prisión (artículo 108 párrafo segundo).

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

No se formulará querrela, si quien hubiere cometido el delito de defraudación 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 obligaciones fiscales.

Para establecer el monto de las contribuciones omitidas se tomará en cuenta las defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diversas y de acciones u omisiones diferentes (id., pfo. quinto).

La defraudación fiscal mediante engaño o aprovechamiento del error, implica el aprovechamiento del error de la autoridad o el engaño en el que se le hace caer, lo que no ocurre cuando se trata de actos de mera omisión.

III.6 La Defraudación Fiscal Equiparada.

Los elementos típicos de la defraudación fiscal equiparada prevista en el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, son:

- a) Que se omita presentar por más de seis meses la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales; y
- b) Que por esta omisión se deje de pagar la contribución correspondiente.

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

Ingresos o deducciones falsos y erogaciones superiores a los ingresos declarados

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

Omisión de retenciones o recaudaciones

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

Beneficios indebidos

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

Simule actos o contratos en perjuicio del fisco

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

Omisión de pago de declaraciones

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

Entero espontáneo de omisiones o perjuicios

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III.7 Infracciones que se sancionan con las mismas penas del delito de Defraudación Fiscal.

De acuerdo con el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación:
"Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal quien:

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

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

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

Con el objeto de tener una visión mas detallada de los supuestos expuestos en el artículo de mérito, explicaremos en los siguientes puntos, los alcances que el legislador le dio a los incisos arriba transcritos:

- Quien consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.
- La 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 correspondiente.

- **Quien omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.**
- **Quien se beneficie sin derecho de un subsidio o estimulo fiscal.**
- **Realice dos o mas actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.**
- **Sea responsable por omitir presentar, por mas de seis meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.**

IV.- AVERIGUACIÓN PREVIA Y PROCESO

IV.1 La Procuraduría General de la República y su intervención en los delitos fiscales.

Artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos .

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.

Incumbe al Ministerio Público de la Federación, la persecución, ante los tribunales, de todos los delitos del orden federal; y por lo mismo, a el le corresponderá solicitar las ordenes de aprehensión contra los inculcados; buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita; pedir la aplicación de las penas e intervenir en todos los negocios que la ley determine.

El Procurador General de la República, intervendrá personalmente en las controversias y acciones a que se refiere el artículo 105 de esta Constitución.

En todos los negocios en que la Federación fuese parte, en los casos de los diplomáticos y los cónsules generales y en los demás en que deba intervenir el Ministerio Público de la Federación, el Procurador General lo hará por sí o por medio de sus agentes.

El Procurador General de la República y sus agentes, serán responsables de toda falta, omisión o violación a la ley en que incurran con motivo de sus funciones.

La función de consejero jurídico del Gobierno, estará a cargo de la dependencia del Ejecutivo Federal que, para tal efecto, establezca la ley.

La Procuraduría General de la República, dentro de la cual está integrada la institución del Ministerio Público, es órgano esencial del Sistema Federal de Justicia, y en representación de los individuos, de la sociedad y del Estado, promueve y vigila el cumplimiento del orden constitucional, y procura justicia en el ámbito de su competencia. Asimismo, participa en acciones de prevención del delito para garantizar la seguridad pública.

Esta MISIÓN debe realizarse con estricto apego a los principios constitucionales y a las leyes que la rigen, así como en plena observancia de los derechos humanos, requisito indispensable para la vigencia del Estado de Derecho.

La Procuraduría es la encargada del despacho de los asuntos encomendados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la Ley Orgánica de la propia dependencia y en su Reglamento, al Procurador General de la República, quien se auxiliará con los Agentes del Ministerio Público de la Federación, los Subprocuradores, el Oficial Mayor, el Visitador General, el Contralor Interno, los Coordinadores y Directores Generales en las diversas actividades que deba atender.

Uno de los aspectos que tiene encomendado el Estado es el relativo a la procuración de justicia, atribución del Poder Ejecutivo ejercida por

conducto del Ministerio Público de la Federación que es el encargado de velar y tutelar los derechos fundamentales consignados en nuestra Carta Magna, así como la vigilancia del Estado de Derecho y el cumplimiento de las leyes secundarias que emanan de la propia Constitución; la función que desarrolla el Ministerio Público de la Federación es la investigación de los delitos y la vigilancia en el cumplimiento de su cometido en pleno respeto a los derechos humanos y garantías individuales.

La competencia de la PGR es atender los asuntos del fuero federal, es decir, los delitos federales y nunca los que son del fuero común. Dicha esfera competencial se distingue por las características específicas que rodean el hecho sobre el cual el Agente del Ministerio Público de la Federación debe investigar si existen o no los elementos del tipo penal que deben, en su caso, ser sancionados por el juez. Podemos decir que son las circunstancias de la comisión del ilícito que se investiga las que determinan la competencia de la PGR para llevar a cabo la indagatoria, así tenemos que en un percance automovilístico, la propiedad de alguno de los vehículos involucrados a favor de una dependencia pública es lo que determina que esta institución conozca del asunto, o bien en el caso de incumplimiento de un contrato cuando se encuentran involucrados intereses de una institución pública, o cuando del servicio brindado por una dependencia de gobierno resulten hechos que puedan ser constitutivos de delito por ejemplo una negligencia médica, o cuando el erario federal resulte afectado por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de los particulares como sería el caso de los delitos fiscales.

Por otro lado, existen disposiciones para que de manera exclusiva la investigación de ciertos ilícitos la realice la PGR como son todos los asuntos relacionados con producción, transporte, consumo y comercialización de drogas; las actividades de "lavado" de dinero; acciones que constituyen ataques a las vías generales de comunicación; delitos que ponen en riesgo el entorno ecológico del país, delitos contemplados en el Código Fiscal de la Federación etc.

Además, existen casos en los cuales la Institución tiene la facultad de atracción para investigar ciertos asuntos que, de haberse cometido en otras circunstancias, serían competencia del fuero común. Cuando alguno de los conceptos antes mencionados se presentan, la protección del bien jurídico corresponderá a la PGR, quien será responsable de llevar a término las investigaciones necesarias para el esclarecimiento de la verdad.

Para los efectos de nuestro estudio, debemos puntualizar sobre la participación que tiene la Procuraduría General de la República en los procesos relativos a los delitos fiscales, los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación son delitos federales o delitos del orden federal, en tanto que el artículo 50, fracción I de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación determina que: son delitos del orden federal,... a) los previstos en las leyes federales, y ...e) aquellos en que la federación sea sujeto pasivo. 32

Por virtud de la "federalidad" de las figuras delictivas contenidas en el Código Fiscal de la Federación, resultan competentes para su conocimiento las autoridades de la Procuraduría General de la República, los Juzgados de Distrito que conozcan de procedimientos penales y los Tribunales Colegiados de Circuito. 33

32.- En el mismo sentido Juan Velázquez (Op. Cit. 148) (señala el artículo 51, que corresponde a la Ley Orgánica vigente 1990).

33.- Debe considerarse la intervención de otras autoridades que, de conformidad con la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República y con la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, actúan en circunstancias extraordinarias como sus "auxiliares"

IV.2 La averiguación previa.

El artículo 2º del Código Federal de Procedimientos Penales, establece:

Artículo 2º.- Compete al Ministerio Público federal llevar a cabo la averiguación previa y ejercer, en su caso, la acción penal ante los tribunales.

En la averiguación previa corresponderá al Ministerio Público:

- I. Recibir las denuncias o querellas que le presenten en forma oral o por escrito sobre hechos que puedan constituir delitos.**
- II. Practicar y ordenar la realización de todos los actos conducentes a la acreditación del cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculpado, así como a la reparación del daño;**
- III. Solicitar a la autoridad jurisdiccional las medidas precautorias de arraigo, aseguramiento o embargo que resulten indispensables para la averiguación previa, así como las ordenes de cateo que procedan;**
- IV. Acordar la detención o retención de los indiciados cuando así proceda;**
- V. Dictar todas las medidas y providencias necesarias para proporcionar seguridad y auxilio a las víctimas;**
- VI. Asegurar o restituir al ofendido en sus derechos en los términos del artículo 38;**

- VII. Determinar la reserva o el ejercicio de la acción penal;**
- VIII. Acordar y notificar al ofendido o y víctima el no ejercicio de la acción penal, y en su caso resolver sobre la inconformidad que aquellos formulen:**
- IX. Conceder o revocar, cuando proceda, la libertad provisional del indiciado;**
- X. En caso procedente promover la conciliación de las partes, y;**
- XI. Las demás que señalen las leyes.**

Como fase del procedimiento penal federal, podemos decir que la averiguación previa como la etapa del procedimiento durante la cual el órgano investigador realiza todas aquellas diligencias necesarias para comprobar, en su caso, los elementos del cuerpo del delito y la probable responsabilidad, y optar por el ejercicio o abstención de la acción penal. ³⁴

34.- Osorio Y Nieto Cesar Augusto, La averiguación previa, pag. 5, ed. Porrúa, 1998, México.

IV.3 Inicio del Proceso Penal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la facultad de solicitar que sean castigados penalmente, los contribuyentes que hayan incumplido delictivamente sus obligaciones fiscales o bien que adecuen su conducta a los supuestos delictivos del Código Fiscal de la Federación.

Esto lo hace mediante la presentación de una declaratoria, declaratoria de perjuicio o en su caso una querrela ante la Procuraduría General de la República, a fin de que esta intervenga, abriendo una averiguación previa por la posible comisión de actos delictuosos.

Al respecto, es interesante resaltar que no es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público haya practicado una auditoría para que querellarse, ya que esto último puede darse cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo crea conveniente, antes, durante o después de practicar una Auditoría.

La forma en que la Procuraduría General de la República acostumbra llevar a cabo la averiguación previa por los delitos fiscales, es en absoluta discreción, con el fin de que el contribuyente no se entere de ello, por este motivo no acostumbra citar a éste, para que emita su declaración ministerial, pues de hacerlo, el contribuyente podría entorpecer la impartición de la justicia penal, ocultándose o ausentándose del país.

Lo que la Procuraduría General de la República se concreta a llevar a cabo, es determinar la posible existencia del ilícito en cuestión, con base en el material probatorio recibido de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como parte del proceso, la averiguación previa es el procedimiento en el que dan inicio las investigaciones para el esclarecimiento de los hechos que pueden o no ser constitutivos de un ilícito del orden fiscal federal, como hemos establecido, la declaratoria, la declaratoria de perjuicio y la querrela, serán los medios que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público habrá de utilizar para hacer del conocimiento de la representación social sobre los hechos que pueden ser constitutivos de conductas delictuosas en el mundo fáctico.

El proceso penal fiscal es un proceso que, en esencia, es igual al proceso penal por cualquier otro delito.

El artículo 4º del Código Federal de Procedimientos Penales, establece las partes que conforman el proceso, dicho numeral establece a la letra:

Artículo 4º .- "Los procedimientos de preinstrucción, instrucción y primera instancia, así como la segunda instancia ante el tribunal de apelación, constituyen el proceso penal federal, dentro del cual corresponde exclusivamente a los tribunales federales resolver si un hecho es o no delito federal, determinar la responsabilidad o irresponsabilidad penal de las personas acusadas ante ellos e imponer las penas y medidas de seguridad que procedan con arreglo a la ley.

Durante estos procedimientos, el Ministerio Público y la Policía Judicial bajo el mando de aquel, ejercitaran, en su caso, también las funciones que señala la fracción segunda del artículo 2º; y el Ministerio Público cuidara de que los tribunales federales apliquen estrictamente las leyes relativas y de que las resoluciones que aquellos se cumplan debidamente."

El proceso en materia penal se compone de los siguientes procedimientos:

I.- Averiguación Previa: que establece las diligencias legalmente necesarias para que el Ministerio Público pueda resolver si ejercita o no la acción penal.

II.- Preinstrucción: en que se realizan las actuaciones para determinar los hechos materia del proceso, la clasificación de éstos conforme al tipo penal aplicable y la probable responsabilidad del inculpado, o bien, en su caso, la libertad de éste por falta de elementos para procesar.

III.- Instrucción: que abarca las diligencias practicadas ante y por los tribunales con el fin de averiguar y probar la existencia del delito, las circunstancias en que hubiese sido cometido y las peculiares del inculpado, así como la responsabilidad o irresponsabilidad penal de éste.

IV.- Primera Instancia: durante el cual el Ministerio Público precisa su pretensión y el procesado su defensa ante el tribunal, y éste valora las pruebas y pronuncia sentencia definitiva.

V.- Segunda Instancia: ante el tribunal de apelación, en que se efectúan las diligencias y actos tendientes a resolver los recursos.

VI.- Ejecución: que comprende desde el momento en que cause ejecutoria la sentencia de los tribunales hasta la extinción de las sanciones aplicadas, y

VII.- Los relativos a inimputables, a menores y a quienes tienen el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos.

El proceso penal fiscal es un conjunto de actos íntimamente relacionados entre sí, cuyo objetivo es dictar una sentencia, absolutoria o condenatoria, respecto a la posible comisión de un delito fiscal.

Algunos de los principales tópicos que regula el Código Federal de Procedimientos Penales, respecto del proceso penal fiscal son los siguientes:

- ◆ La averiguación previa.
- ◆ El tribunal competente para conocer del delito.
- ◆ El procedimiento de consignación.
- ◆ El procedimiento de la orden de aprehensión.
- ◆ El procedimiento del cateo.
- ◆ El procedimiento de arraigo.
- ◆ El procedimiento de la orden de detención.
- ◆ La determinación de conductas delictivas, que por regla deben de considerarse graves.
- ◆ El procedimiento del auto de formal prisión.
- ◆ El procedimiento de la libertad provisional bajo caución.
- ◆ El proceso probatorio.
- ◆ Los recursos.
- ◆ El proceso de segunda instancia.

IV.4 La Formal Prisión en los delitos fiscales.

Como hemos establecido, el proceso penal por los delitos fiscales, no se diferencia del que se sigue por cualquier otro delito del orden federal por lo que se deberán observar las formalidades que contempla la legislación aplicable, en ese orden de ideas no podemos dejar por alto lo que al respecto nos indica el máximo ordenamiento legal de nuestro país, que en su artículo 19 indica:

Artículo 19. Ninguna detención ante autoridad judicial podrá exceder del plazo de setenta y dos horas, a partir de que el indiciado sea puesto a su disposición, sin que se justifique con un auto de formal prisión en el que se expresarán: el delito que se impute al acusado; el lugar, tiempo y circunstancias de ejecución, así como los datos que arroje la averiguación previa, los que deberán ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del indiciado.

Este plazo podrá prorrogarse únicamente a petición del indiciado, en la forma que señale la ley. La prolongación de la detención en su perjuicio será sancionada por la ley penal. La autoridad responsable del establecimiento en el que se encuentre internado el indiciado, que dentro del plazo antes señalado no reciba copia autorizada del auto de formal prisión o de la solicitud de prórroga, deberá llamar la atención del juez sobre dicho particular en el acto mismo de concluir el plazo y, si no recibe la constancia mencionada dentro de las tres horas siguientes, pondrá al indiciado en libertad.

Todo proceso se seguirá forzosamente por el delito o delitos señalados en el auto de formal prisión o de sujeción a proceso. Si en la secuela de un proceso apareciere que se ha cometido un delito distinto del que se persigue, deberá ser objeto de

averiguación separada, sin perjuicio de que después pueda decretarse la acumulación, si fuere conducente.

Todo maltratamiento en la aprehensión o en las prisiones, toda molestia que se infiera sin motivo legal; toda gabela o contribución, en las cárceles, son abusos que serán corregidos por las leyes y reprimidos por las autoridades.

El hecho de que el artículo 19 de la Constitución Federal establezca los requisitos de fondo y de forma que todo auto de formal prisión o de sujeción a proceso debe contener, no significa que para su dictado sólo deba cumplirse con lo previsto en el mencionado precepto constitucional. Ello es así, porque para que la afectación que sufre el inculcado en sus intereses, con motivo de ese acto de autoridad, pueda considerarse como válida, el auto de referencia debe reunir, además de los requisitos citados, todas aquellas exigencias y condiciones contenidas en las garantías de seguridad jurídica consagradas en la Carta Magna, entre otras, que dicho auto conste por escrito, proceda de una autoridad judicial, se encuentre fundado y motivado y que se dicte respecto de un delito castigado con pena corporal; garantías que ante la imposibilidad material de encontrarse contenidas en un solo artículo, deben ser aplicadas armónicamente, a fin de dar certidumbre y protección al particular. En tal virtud, debe decirse que en el dictado del auto de término constitucional pueden violarse derechos públicos subjetivos diversos a los que consagra el aludido precepto constitucional, lo que dependerá de que las autoridades cumplan o no con todas y cada una de las garantías de seguridad jurídica contempladas en la Ley Fundamental.

El auto de formal prisión debe cumplir con algunos requisitos a saber como son: señalar por sus nombres los delitos que se imputan al acusado, pero sí se citan las disposiciones del Código Penal que definen y sancionan los delitos por los cuales se motiva prisión, no se infringe el artículo 19 constitucional, porque no es necesario que se

expresen con palabras sacramentales los nombres de los delitos, ya que al citarse los artículos que definen aquellos, el acusado conoce perfectamente los hechos delictuosos que se le imputan, pudiendo defenderse de los cargos que se le hacen.

IV.5 La libertad bajo fianza en los delitos fiscales.

El artículo 101 del Código Fiscal de la Federación dispone: *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 artículo 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 .*

Los beneficios de que habla este precepto están en relación con la sentencia que impone prisión al responsable del delito.

Esos beneficios son los siguientes:

Sustitución o conmutación 35, que consiste en la sustitución de la pena de prisión por trabajo a favor de la comunidad o semilibertad, cuando la sentencia no excede de cuatro años de prisión;

Tratamiento en libertad, cuando la sentencia no excede de tres años de prisión; y, por multa, cuando la sentencia no excede de dos años de prisión. 36

Condena condicional, que consiste en la suspensión de la ejecución de la sentencia de prisión no mayor de cuatro años. 37

35.- Realmente *sustitución y conmutación* son términos sinónimos.

36.- Artículo 70 del Código Penal.

37.- Artículo 90 del Código Penal.

Libertad preparatoria, que consiste en la liberación del sentenciado a prisión que hubiere cumplido con las tres quintas partes de su sentencia 38.

Remisión parcial de la pena de prisión.- que consiste en que por cada dos días de trabajo del sentenciado dentro del establecimiento destinado a la prisión, se hará remisión de uno de prisión. 39

Tratamiento preliberacional .- que comprende la concesión de mayor libertad dentro del establecimiento, el traslado a una institución abierta y permisos de salida del establecimiento. 40

Para los tres primeros beneficios el Código Penal 41 dispone como generalidad que, entre otros requisitos se hubiere reparado el daño o celebrado convenio para ello. Para los dos restantes beneficios no se exige de ello.

En Materia de delitos fiscales no existe la reparación del daño como pena, y en tal sentido el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación señala que *en los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria* 42, motivo por el cual se creo el artículo 101 del mismo ordenamiento para condicionar la procedencia de los beneficios, al hecho de que los adeudos fiscales estuvieran cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las implicaciones que tiene el citado artículo 101 son las siguientes : los *adeudos fiscales* a que se refiere el precepto, no son otra cosa que simples *créditos fiscales*; estos créditos abarcan las contribuciones

38.- Artículo 84 del Código Penal.

39.- Artículo 16 de la Ley que Establece las Normas Mínimas Sobre Readaptación Social de Sentenciados.

40.- Artículo 8º de la Ley que Establece las Normas Mínimas Sobre Readaptación Social de Sentenciados.

41.- Artículos 74, 84 fracción III y 90 fracción II inciso e).

42.- De acuerdo al artículo 29 del Código Penal la sanción pecuniaria comprende la multa y la reparación del daño.

omitidas, su actualizaciones y recargos, las cuotas compensatorias omitidas, y las multas. Pero no puede ser cualquier adeudo o crédito fiscal, sino el que se relacione directa y exclusivamente con el hecho por el que fue sentenciado el delincuente, es decir, un adeudo fiscal con que cuente ese sentenciado y que esté carente de vinculación directa con los hechos de la sentencia, no puede quedar incluido en el artículo 101, Asimismo, en tanto que los adeudos fiscales deben ser determinados por la autoridad fiscal mediante una resolución 43, si no existe la determinación del crédito fiscal o no conoce de ella la autoridad jurisdiccional o ejecutora al momento de resolver sobre la procedencia del beneficio, no puede exigirse al condenado que acredite que ya pagó los adeudos fiscales o que los ha garantizado.

En cuanto a que los adeudos fiscales estén garantizados a satisfacción, estimamos que hay satisfacción desde el momento en que formalmente la autoridad fiscal acepta una garantía. 44

43.- El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación señala: *las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación.*

44.- Resulta de interés práctico tomar en cuenta el siguiente criterio de un Tribunal Colegiado de Circuito:

SUSTITUCIÓN DE LA PENA DE PRISIÓN, TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES.

En términos de lo dispuesto en el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, para que proceda la condena condicional, la sustitución de la pena o cualquier otro beneficio respecto de los delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal Federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ahora bien, cuando en los autos del proceso penal relativo existen constancias que acreditan fehacientemente la existencia de un embargo precautorio o aseguramiento de bienes bastantes a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, este tribunal estima que la negativa del beneficio a favor del sentenciado fundada en tal precepto y en el hecho de que la autoridad hacendaria no ha emitido una declaración sobre el extremo inicialmente apuntado, resulta violatorio de garantías, pues la autoridad judicial no puede soslayar que el interés fiscal se encuentra garantizado, con independencia de que exista o no una declaración específica de la autoridad tributaria, atento que por disposición del artículo 60 de la Ley Aduanera "Las mercancías están afectadas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales..."; por tanto, una recta interpretación del artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, conduce a establecer que el mismo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

sólo obliga a la autoridad a cerciorarse de que los adeudos de la misma naturaleza están cubiertos o garantizados a fin de que en el último de los casos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con arreglo a las leyes fiscales aplicables, pueda resarcirse a satisfacción, de las contribuciones omitidas, recargos y sanciones que pudieran surgir con cargo al sentenciado que sólo en el presupuesto excepcional de que los bienes secuestrados en garantía de dichos créditos resultaran notoriamente insuficientes para los fines señalados, serían improcedentes los citados beneficios.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Amparo directo 143/94. Francisco Gaona de León, 21 de abril de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado. Secretaria: Gina Esthela Ceccopieri Gómez.

Amparo directo 726/94. Bulmaro Ortiz Castro. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Guadalupe Méndez Hernández, Secretario: Marco Antonio Cepeda Anaya.

Amparo directo 247/95. Luis Humberto García Lozano. 20 de septiembre del 1995.

Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Terrazas Salgado, Secretaria: Gina Esthela Ceccopieri Gómez.

Amparo directo 455/95. Rubén Núñez Castañeda. 11 de diciembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Lucio Antonio Castillo González. Secretario: Arturo Ortigón Garza.

Amparo directo 127/96. Juan Ramón Dueñas Estrada y otro. 5 de diciembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente : Roberto Terrazas Salgado. Secretaria: Gina Esthela Ceccopieri Gómez.

IV.6 Las Partes en el Proceso.

En el proceso penal fiscal intervienen tanto la Procuraduría General de la República que es la titular del Ministerio Público de la Federación; como algunas dependencias del Poder Judicial Federal, como Juzgados de Distrito y Tribunales Colegiados de Circuito; e incluso en algunas ocasiones, las propias salas y el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En el proceso penal fiscal las partes son:

1. El Ministerio Público de la Federación, en representación de los intereses de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, actuando como acusador.
2. Un contribuyente en calidad de acusado de la probable comisión de un delito fiscal, representado por su abogado defensor.

Existe un tercero que interviene, pero no como parte, sino como resolutor de la contienda, un Juez de Distrito.

En el proceso penal fiscal la Secretaría de Hacienda y Crédito Público también puede intervenir como coadyuvante del Ministerio Público aportando todo tipo de pruebas, tendientes a esclarecer los hechos que se controvierten.

IV.7 Desarrollo del Proceso.

Para establecer claramente el desarrollo del proceso penal federal, nos remitiremos al artículo 4º del Código Federal de Procedimientos Penales que establece:

Artículo 4º. Los procedimientos de preinstrucción, instrucción y primera instancia, así como la segunda instancia ante el tribunal de apelación, constituyen el proceso penal federal, dentro del cual corresponde exclusivamente a los tribunales federales resolver si un hecho es o no delito federal, determinar la responsabilidad o irresponsabilidad penal de las personas acusadas ante ellos e imponer las penas y medidas de seguridad que procedan con arreglo a la ley...

Al respecto del proceso, nos parece muy acertado el desarrollo que del mismo hace el distinguido maestro Aarón Hernández López:

A. AVERIGUACIÓN PREVIA Y EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN PENAL.

B. PREINSTRUCCIÓN.

1. Auto de radicación.
2. Notificación al Ministerio Público adscrito.
3. Aviso al superior Tribunal Unitario.
4. Auto de detención.
5. Declaración preparatoria.
6. Nombre de quien lo acusa.
7. Delito que se le imputa.
8. Nombre de personas que
9. Derecho a nombrar defensor.

10. Derecho a declarar o no.
11. Elementos que lo constituyen.
12. Presunta responsabilidad.
13. Auto de formalmente preso (Auto de proceso).

C. INSTRUCCIÓN.

1. Orden de identificación.
2. Solicitud de antecedentes.
3. Incidentes.

A) Substanciación de las competencias:

- a) Declinatoria.
- b) Inhibitoria.

B) Impedimentos.

- a) Excusas.
- b) Recusaciones.

C) Suspensión del procedimiento.

D) Acumulación de Autos o procesos.

E) Separación de autos o procesos.

F) Reparación del daño exigible a personas distintas del inculpado.

G) Libertad por desvanecimiento de datos.

H) Libertad provisional bajo protesta.

I) Libertad provisional bajo caución.

- J) Incidentes no especificados.
- a) Condena condicional.
- b) Reposición de actuaciones por pérdida o destrucción.
- c) Conclusiones no acusatorias.
- d) El otorgamiento del perdón.

4.- Medios de Prueba.

- a) Confesional.
- b) Documental (pública o privada).
- c) Periciales (en todas la ciencias).
- d) Inspección ocular y Judicial.
- e) Testimonial (de cargo o de descargo).
- f) Objetos, prendas, otros.
- g) Fotografías, cintas, videos, películas, otros.
- h) Cateo y visitas domiciliarias
- i) Careos.
- j) Reconstrucción de Hechos.

5.- Auto que declare cierre de Instrucción.

D. CONCLUSIONES.

1. Acusatorias.
2. No acusatorias.
3. Audiencia de vistas.
4. Lectura de conclusiones de las partes.
5. Pruebas supervivientes.
6. Auto que declara visto lo actuado.

E. SENTENCIA.

1. Lugar en que se pronuncia.
2. Generales del sentenciado.
3. Extracto de hechos conducentes a los resultados.
4. Consideraciones y fundamento legal.
5. Absolutoria.
6. Condenatoria (tomando en cuenta las penas y medidas de seguridad contempladas en el artículo 24 del Código Penal, que entre otros son):
 - a) Prisión.
 - b) Confinamiento.
 - c) Sanción pecuniaria.
 - d) Suspensión o privación de derechos.
 - e) Medidas tutelares para menores.

F. RECURSOS.

- a) Apelación.
- b) Denegada apelación.

G. JUICIO DE AMPARO DIRECTO. INDIRECTO-REVISIÓN.

H. EJECUCIÓN DE SENTENCIA.

45.- Hernández López Aaron , El proceso Penal Federal Comentado, Ed. Porrúa, Pag. XXXI, México 1999.

IV.8 Sentencia.

Sentencia.- del latín *sententia*, significa *dictamen o parecer*; por eso, generalmente, se dice: la sentencia es una decisión judicial sobre alguna controversia o disputa.

También se afirma que, viene del vovablo latino *sentiendo* , porque el juez, *partiendo del proceso, declara lo que siente*.

En ese orden de ideas, podemos hablar de la sentencia como la decisión del órgano jurisdiccional que declara imperativamente , en las formas establecidas por la ley, el derecho sustantivo, para resolver el conflicto de derechos subjetivos que se agitan en la pretensión jurídica, deducida en el proceso y que agota definitivamente el fin de la jurisdicción en relación con la fase procesal en la cual se pronuncia.

Esta resolución judicial, no es como otras, dictadas durante la secuela procesal; su diferencia es muy grande, tanto en su forma como en su contenido, porque en esta última alcanza su culminación el poder jurídico encomendado al juez, para aplicar el derecho al caso concreto, se manifiesta plenamente para esos fines teniendo como base de sustentación la verdad histórica y la personalidad del delincente.

Es por ello, que dictar sentencia, es el acto procedimental de mayor trascendencia, toda vez, que se individualiza el derecho, previa la adecuación típica de la conducta o hecho.

Las sentencias se clasifican como sigue:

Con base en el momento procesal en que se dictan:

- ◆ Interlocutorias
- ◆ Definitivas

Por sus resultados:

- ◆ Declarativas.
- ◆ Constitutivas.
- ◆ De condena.

El objeto de la sentencia, en *lato sensu*, abarca diversos aspectos:

- ◆ La pretensión punitiva estatal.
- ◆ La retención del acusado o la declaración de su inocencia.
- ◆ El encuadramiento de la conducta al cuerpo del delito.
- ◆ La pretensión del ofendido a ser resarcido del daño.

En *estricto sensu*, el objeto se reduce a los hechos motivadores del ejercicio de la acción penal, mismos que tomará en consideración el juez, relacionándolos con todas las diligencias practicadas durante el procedimiento, para así resolver la situación jurídica del sujeto a quien se atribuyen.

IV.9 Ejecución de la Sentencia.

Como punto de partida debemos retomar a nuestro Código Federal de Procedimientos Penales que en su artículo 5º establece:

Artículo 5º. En el procedimiento de ejecución, el Poder Ejecutivo, por conducto del órgano que la ley determine, ejecutará las penas y medidas de seguridad decretadas en las sentencias de los tribunales, hasta su extinción; y el Ministerio Público cuidará de que se cumplan debidamente las sentencias judiciales.

De la lectura practicada al artículo precedente se desprende que la responsabilidad de la ejecución de las sentencias penales, recaen exclusivamente en el Poder Ejecutivo Federal, no obstante lo anterior, es necesario establecer en que momento se considera que una sentencia es susceptible de ejecución.

En relación con la ejecución de las sentencias irrevocables, el artículo 529 del Código Federal de Procedimientos Penales establece:

Artículo 529.- La ejecución de las sentencias irrevocables en materia penal corresponde al Poder Ejecutivo, quien, por medio del órgano que designe la ley, determinará en su caso, el lugar y las modalidades de ejecución, ajustándose a lo previsto en el Código Penal, en las normas sobre ejecución de penas y medidas y en la sentencia.

Será deber del Ministerio Público practicar todas las diligencias conducentes, a fin de que las sentencias sean estrictamente cumplidas; y lo hará así, ya gestionando cerca de las autoridades administrativas lo que proceda, o ya exigiendo ante los tribunales la represión de todos los abusos que aquéllas o sus subalternos

cometan, cuando se aparten de lo prevenido en las sentencias, en pro o en contra de los individuos que sean objeto de ellas.

Establecido lo anterior, podemos concluir que las sentencias no son susceptibles de ejecutoriarse hasta que las mismas se encuentren irrevocables.

A) PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

En términos de lo dispuesto en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, para que proceda el sobreseimiento de los procesos respecto de los delitos fiscales, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ahora bien, cuando en los autos del proceso penal relativo existen constancias que acreditan fehacientemente la existencia de un embargo precautorio o aseguramiento de bienes bastantes a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, antes de que el Ministerio Público de la Federación formule sus conclusiones, estimo que la negativa del beneficio a favor del sentenciado fundada en tal precepto y en el hecho de que la autoridad hacendaria no ha emitido una declaración sobre el extremo inicialmente apuntado, resulta violatorio de garantías, **pues la autoridad judicial no puede soslayar que el interés fiscal se encuentra garantizado**, con independencia de que exista o no una declaración específica de la autoridad tributaria, para robustecer lo anterior, tengamos como ejemplo el contenido del artículo 60 de la Ley Aduanera "Las mercancías están afectadas directa y preferentemente al cumplimiento de las obligaciones y créditos fiscales...; por tanto, una recta interpretación del artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, conduce a establecer que el mismo sólo obliga a la autoridad a cerciorarse de que los adeudos de la misma naturaleza están cubiertos o garantizados a fin de que en el último de los casos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con arreglo a las leyes fiscales aplicables, pueda resarcirse a satisfacción, de las contribuciones omitidas, recargos y sanciones que pudieran surgir con cargo al sentenciado que sólo en el presupuesto excepcional de que los bienes secuestrados en garantía de dichos créditos resultaran notoriamente insuficientes para los fines señalados, serían improcedentes los citados beneficios.

Por lo anterior es necesario llevar a la práctica el supuesto de sobreseimiento en los delitos fiscales, como hemos venido exponiendo.

B) CONCLUSIONES.

- 1. Una vez que los créditos fiscales originados, sean satisfactoriamente cubiertos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe solicitar que se sobresean los procesos.**
- 2. A fin de salvaguardar la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes que están sujetos a proceso por delitos fiscales, la facultad de sobreseer los procesos conforme al artículo 92 del Código Tributario Federal, debe ponerse al alcance del juzgador.**
- 3. El órgano jurisdiccional debe soslayar en cuanto al fondo de los asuntos del orden fiscal de su conocimiento, una vez que los créditos se encuentren pagados o garantizados debidamente.**
- 4. El órgano jurisdiccional debe verificar, con libertad de jurisdicción, si los créditos fiscales han sido cubiertos, y resolver conforme a derecho.**
- 5. Una vez que el procesado por delitos fiscales, lleva a cabo los trámites necesarios con la finalidad de obtener un beneficio, no debe ser necesario que la Secretaría de Hacienda de su aprobación al respecto, debe ser el Juzgador quien resuelva la procedencia o no de cualquier beneficio.**

BIBLIOGRAFIA

CARNELUTI F.
ESTUDIO DE DERECHO PROCESAL
LEX, BUENOS AIRES
1952 TOMO1

CARRERAS ARAÑO JUAN
FILOSOFIA DE LA LEY SEGUN SANTO TOMÁS
REUS, MÉXICO
1919

CARRILLO FLORES ANTONIO
EL AMPARO COMO IDEAL, COMO TEORÍA Y COMO REALIDAD, EN
LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.
PORRUA, MÉXICO
1975

CASO ANGEL
PRINCIPIOS DE DERECHO
CULTURA, MEXICO
1935

COLÍN SANCHEZ, GUILLERMO
DERECHO MEXICANO DE PROCEDIMIENTOS PENALES
PORRÚA, MÉXICO
15ª EDICIÓN

FERNÁNDEZ DE VELASCO, RAÚL
RESUMEN DE DERECHO ADMINISTRATIVO Y DE LA CIENCIA
ADMINISTRATIVO
MADRID, ESPAÑA
2ª EDICIÓN 1929

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, REFUGIO DE JESÚS
DERECHO FISCAL
MCGRAW-HILL, MÉXICO
1998

FRAGA, GABINO
DERECHO ADMINISTRATIVO
PORRUA, MÉXICO
35ª EDICIÓN 19978

GARCÍA DOMÍNGUEZ, MIGUEL ANGEL
TEORÍA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL PENAL
CÁRDENAS EDITORIAL, S.A., MÉXICO
1982

GARRIDO FALLA, FERNANDO
TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO
EDITORIAL MADRID.
1958

GONZÁLEZ DE LA VEGA, FRANCISCO
DERECHO PENAL MEXICANO
PORRÚA, MÉXICO
20ª EDICIÓN, 1994

HERNÁNDEZ LÓPEZ, AARÓN
EL PROCESO PENAL FEDERAL
PORRÚA, MÉXICO
5ª EDICIÓN, 1999

HERNÁNDEZ ROMO JORGE Y MIGUEL ANGEL
INTRODUCCIÓN A LA TEORÍA GENERAL DEL PROCESO JURÍDICO
UIA, MÉXICO
1970

KELSEN, H.
LA GARANTÍA JURISDICCIONAL DE LA CONSTITUCIÓN
ANUARIO JURÍDICO DEL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES
JURÍDICAS DE LA UNAM, MÉXICO
1974

MESSNER JOHANNES
ÉTICA SOCIAL, POLÍTICA Y ECONÓMICA A LA LUZ DEL DERECHO
NATURAL
PIAL MADRID
1967

OSORIO Y NIETO, CESAR AUGUSTO
LA AVERIGUACIÓN PREVIA
PORRÚA, MÉXICO
NOVENA

PRECIADO, RAFAEL
LECCIONES DE FILOSOFÍA DEL DERECHO
JUS MÉXICO
1968

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA
DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA
MADRID, ESPAÑA
19º 1970

RÍOS ELIZONDO, R.
EL ACTO DE GOBIERNO
PORRUA, MÉXICO
1975

TORRES LÓPEZ, MARIO ALBERTO
LAS LEYES PENALES
PORRUA, MÉXICO
1993

TORRES LÓPEZ, MARIO ALBERTO
TEORÍA Y PRÁCTICA DE LOS DELITOS FISCALES
PORRUA, MÉXICO
SEGUNDA EDICIÓN, 2001

ZAMORA-PIERCE, JESÚS
EL FRAUDE
PORRUA
SEGUNDA EDICIÓN 1992

LEGISLACIÓN CONSULTADA.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL

LEY ADUANERA

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

LEY DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUEVOS

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

CÓDIGO PENAL FEDERAL

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES

REGLAMENTO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

FUENTES ELECTRÓNICAS CONSULTADAS.

www.shcp.gob.mx

www.sat.gob.mx

www.segob.gob.mx

www.pqr.gob.mx

www.intrasat.gob.mx