



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN**

**ESTUDIO DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS
EQUIPARABLES DENTRO DE LOS REGÍMENES
FISCALES Y LA PROBLÉMÁTICA DE LA
CULTURA FISCAL EN MÉXICO.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA**

PRESENTA:

ANA YOLANDA ABOYTES HERNÁNDEZ

ASESOR: C.P.C PEDRO ACEVEDO ROMERO



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.

AGRADECIMIENTOS

A MI FAMILIA:

Hoy quiero darles las Gracias a esas dos personas que, con el pasar de los años se han dedicado para que a mí no me faltara nada.

Gracias por llevarme siempre por el buen camino, por inculcarme buenos principios, una educación y por entregarme todo su cariño, amor y amistad.

Muchas Gracias SALVADOR Y YOLANDA.

Gracias a mis hermanos PEPE, ALE y MARU por estar siempre a mi lado apoyándome y darme todo ese cariño que me han dado.

Gracias Papá, Mamá, Pepe, Ale y Maru no sé como expresar mi amor, gratitud y respeto por ustedes si no a través de estos pensamientos, porque al tratar de escribir algo bonito no podía resumir todo lo que tengo por decirles y nuevamente gracias por esta SEGUNDA OPORTUNIDAD y por creer en mi, este trabajo es para ustedes y nuevamente GRACIAS.

C.P.C. PEDRO ACEVEDO ROMERO

Gracias por todo, le tengo un cariño y respeto muy especial, tiene un espacio en mi mente y en mi corazón.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO. FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CUAUTITLAN.

Gracias por abrirme las puertas a la Carrera de Licenciado en Contaduría, por tener a esos profesores que a lo largo de mi formación Universitaria me otorgaron los conocimientos para crecer y así poder lograr una de las tantas metas, la cual es una de las mas importantes como persona.

Gracias a todas aquellas personas que fueron mis sinodales, profesores, amigos o compañeros que me han acompañado en el transcurso de esta recorrido en mi vida por darme consejos, cariño e inyectarme vitaminas cuando yo creía tirar la toalla.

ESTUDIO DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS EQUIPARABLES DENTRO DE
LOS REGÍMENES FISCALES Y LA PROBLEMÁTICA DE LA CULTURA FISCAL EN
MÉXICO.

ÍNDICE

	PAG.
INTRODUCCIÓN.....	I
OBJETIVOS.....	III
CAPÍTULO 1.- DELITO.	
1.1. DEFINICIÓN COMÚN.....	1
1.2. DEFINICIÓN ETIMOLÓGICA.....	1
1.3. DEFINICIÓN DOCTRINARIA.....	1
1.4. DEFINICIÓN LEGAL.....	2
1.5. CLASIFICACIÓN DEL DELITO.....	4
1.6. DELITOS ESPECIALES.....	7
1.6.1. CONCEPTO.....	7
1.6.2. FUNDAMENTO LEGAL.....	8
CAPÍTULO 2.- CONCEPTO Y CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.	
2.1. CONCEPTO.....	10
2.2. FUNDAMENTO LEGAL.....	11

2.3. RELACIÓN JURÍDICA.....	11
2.3.1. SUJETOS.....	11
2.3.2. RESPONSABLES SOLIDARIOS.....	12
2.4. CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.....	17
2.4.1. CONTRABANDO.....	17
2.4.2. DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS EQUIPARABLES.....	17
2.4.3. EN MATERIA DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.....	17
2.4.4. RELATIVOS A DECLARACIONES, CONTABILIDAD Y DOCUMENTACIÓN.....	18
2.4.5. DE DEPOSITARIOS E INTERVENTORES.....	18
2.4.6. RELATIVOS A APARATOS DE CONTROL, SELLOS, MARCAS OFICIALES, MÁQUINAS REGISTRADORAS, MARBETES Y COMPROBANTES IMPRESOS.....	19
2.4.7. VISITAS DOMICILIARIAS O EMBARGOS SIN MANDAMIENTO ESCRITO. VERIFICACIÓN DE MERCANCÍAS EN TRANSPORTE FUERA DE RECINTOS FISCALES.....	19
2.4.8. AMENAZAS PENALES POR POSIBLES DELITOS FISCALES A LOS CONTRIBUYENTES, SUS REPRESENTANTES O DEPENDIENTES.....	20
2.4.9. POR REVELAR SECRETOS BANCARIOS.....	20
2.4.10. POR ROBO DE MERCANCÍAS EN RECINTO FISCALIZADO.....	20
2.4.11. POR OMITIR REQUISITOS ESTABLECIDOS POR PEMEX.....	21

CAPÍTULO 3.- DEFRAUDACIÓN FISCAL.

3.1. CONCEPTO.....	22
--------------------	----

3.2. FUNDAMENTO LEGAL.....	22
3.3. CARACTERÍSTICAS.....	22
3.4. DELITO FISCAL.....	23
3.5. TIPO PENAL.....	24
3.6. ELEMENTOS OBJETIVOS DEL TIPO.....	25
3.7. SUJETOS.....	26
3.8. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO.....	26
3.9. ELEMENTOS SUBJETIVOS DEL TIPO.....	26
3.10. PUNIBILIDAD.....	28
3.11. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL MONTO DE LO DEFRAUDADO.....	29

CAPÍTULO 4.- EQUIPARABLES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

4.1. CONCEPTO.....	30
4.2. FUNDAMENTO.....	30
4.3. CARACTERÍSTICAS.....	30
4.4. TIPO PENAL.....	32
4.5. LA CONDUCTA.....	35
4.6. EL RESULTADO Y EL NEXO CAUSAL.....	35
4.7. SUJETOS.....	35
4.8. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO.....	36
4.9. ELEMENTOS SUBJETIVOS DEL TIPO.....	36

4.10. PUNIBILIDAD.....	37
4.11. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL MONTO DE LO DEFRAUDADO.....	38

CAPÍTULO 5.- LA CULTURA FISCAL EN MÉXICO.

5.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL IMPUESTO EN MÉXICO.....	39
5.2. CONCEPTO DEL IMPUESTO.....	40
5.3. OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO.....	41
5.4. FUNDAMENTO LEGAL.....	44
5.5. HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO.....	44
5.6. CIVISMO FISCAL EN MÉXICO.....	44
5.6.1. CONCEPTO.....	44
5.6.2. MEDIDAS DE CONCIENTIZACIÓN DE LA AUTORIDAD HACIA LA SOCIEDAD.....	46
5.7. VALORES PERSONALES.....	48
5.7.1. CONCEPTO.....	48
5.7.2. CLASIFICACIÓN.....	48
5.8. ÉTICA PROFESIONAL.....	49
5.8.1. CONCEPTO.....	49
5.8.2. POSTULADOS.....	50
5.8.3. NORMAS.....	55

CASO PRÁCTICO.....	63
CONCLUSIONES.....	IV
BIBLIOGRAFÍA.....	VI

INTRODUCCIÓN

Dentro de los delitos fiscales, el delito de Defraudación Fiscal es el de mayor importancia, ya que se esta manifestando de una manera frecuente y la gravedad de la conducta que manifiestan el autor y los responsables solidarios de este delito, ocasionando una burla al civismo fiscal y al deber fiscal en México, sabiendo que es una de las obligaciones que establece nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En años anteriores, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la persecución de la comisión de los delitos fiscales los contaba con los dedos de una mano, pero en la actualidad esta dependencia ha presentado de acuerdo con la información proporcionada en su página de Internet más de tres mil querellas y denuncias ante la autoridad judicial, teniendo como finalidad concientisar al contribuyente la percepción de riesgo que representa el incumplimiento fiscal, ya que se ha visto que no solamente las empresas son las únicas en realizar este tipo de delitos, sino también las personas físicas y en mayor presencia en aquellas que son personas públicas.

Por otra parte, la complejidad de esta investigación es la relación que existe entre la Ley Penal y la Ley Fiscal que rigen en nuestro país, ya que la primera es de carácter general aplicable a cualquier delito, mientras que la segunda constituye la materia del bien jurídico a tutelar, en otras palabras representa al Sistema Tributario.

La investigación se hace en dos partes, siendo la primera parte la teórica en donde se señala los conceptos y temas importantes en materia Penal y Fiscal conforme a las Leyes y Ordenamientos vigentes en México en donde se establece y se castiga este Delito y la Segunda parte esta conformado por casos de Defraudación Fiscal y sus Equiparables, en los cuales se tomaron diferentes tipos de Defraudación Fiscal dentro de los regímenes fiscales, en los cuales se desarrolla un análisis Penal-Fiscal con el objetivo de precisar la gravedad que existe al cometer el delito.

OBJETIVOS

Los dos principales objetivos para la realización de esta investigación del Delito de Defraudación Fiscal y sus Equiparables son los siguientes:

- El interés de profundizar un aspecto que cobra cada día más relevancia en el aspecto punitivo de las leyes fiscales mexicanas y que además forma parte de los factores que afectan al desarrollo y crecimiento de México.

- Investigar si en México existe dentro de la cultura el Civismo Fiscal, ya que es una obligación establecida por nuestra Carta Magna.

CAPÍTULO 1.- EL DELITO.

1.1. DEFINICIÓN COMÚN.

Una definición clara y sencilla sobre el delito la encontramos dentro de un diccionario y a continuación se hace mención de la definición del Diccionario Larousse Ilustrado:

“Hecho ilícito sancionado por la Ley con una pena grave” (1)

1.2. DEFINICIÓN ETIMOLÓGICA.

De acuerdo vocabulario latín, la palabra Delito proviene de “Deliquere” que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero de la Ley.

1.3. DEFINICIÓN DOCTRINARIA.

Para esta definición se debe tomar la que nos señala el Diccionario Jurídico Mexicano (2), el cual define al delito como:

En derecho penal, acción y omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción criminal.

De la definición formal ofrecida surgen tanto el núcleo de la infracción como sus caracteres:

El mero pensamiento no es susceptible de castigo, para que haya delito es, pues, necesario, en primer término, que la voluntad humana se manifieste

1.- DICCIONARIO EL PEQUEÑO LAROUSSE ILUSTRADO. EDICIONES LAROUSSE, p. 322

2.- DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. UNAM. EDITORIAL PORRÚA. TOMO II. pp. 868 NY 869.

externamente en una acción o en la omisión de una acción. Es frecuente abrazar la acción y la omisión bajo el común concepto de conducta, base y centro del delito, sin la cual éste es inconcebible. Aunque esa conducta no puede, en sí misma, ser escindida, aparece en cuanto delito, dotada de ciertos caracteres que, para los efectos del análisis, se estudian por separado. Estos caracteres son:

La tipicidad, la ilicitud o antijuricidad y la culpabilidad.

I.-El delito doloso puede ser tentado o consumado:

Legalmente se dice que hay tentativa en el comienzo de la ejecución de un delito que no llega, sin embargo, a consumarse por causas ajenas a la voluntad del agente.

El delito se entiende formalmente consumado en el momento en que concurren todos los elementos que integran su descripción legal.

II.-Los delitos se agrupan en la parte especial de los Códigos Penales de acuerdo al bien jurídico que ofenden, esto es, al correspondiente interés de la vida colectiva protegido por la ley penal.

Con lo antes mencionado se puede afirmar que, el delito es aquella acción u omisión que presenta las características de ser típica, antijurídica y culpable, y debe estar descrita dentro de una ley penal, en la cual contiene la pena o la sanción del delito cometido.

1.4. DEFINICIÓN LEGAL.

El Código Penal Federal define el delito en su artículo 7° como:

“El acto u omisión que sancionan las leyes penales” (3)

Para poder entender esta definición tendremos que analizar y la tenemos que dividir en varias partes de la siguiente manera:

- 1.- Delito es una conducta, de acción u omisión, esto quiere dar a entender que de hacer o no hacer.
- 2.- Al realizar esta conducta se lesiona el bien jurídico protegido.
- 3.- La conducta esta descrita y sancionada por las leyes penales.

En el delito existen aspectos importantes como:

- La Voluntad es la comisión del delito mediante una acción u omisión, la cual puede ser imprudencial (descuido o accidente del sujeto) o intencional (el sujeto esta conciente de las consecuencias jurídicas de su conducta).
- La Tipicidad se refiere a que todo delito debe estar establecido en una Ley Penal, como conducta ilícitas y sancionada por la misma, ya que el principio clásico en Derecho nos menciona que “ no hay crimen sin ley y tampoco hay pena sin ley”
- El Delito debe ser sancionado con pena corporal y/o con sanción económica.
- Si al cometer el Delito no se tiene conocimiento de las leyes penales, esto no excluye de la sanción ya que el Código Civil en su artículo 21° nos estable que “ *La ignorancia de la Leyes no excusa su cumplimiento*”

(3) CODIGO PENAL FEDERAL. OP CIT

- La voluntad de los particulares no prevalece sobre las leyes de acuerdo con el artículo 6° del Código Civil.(4)
- Al contravenir a ley no puede alegarse que ésta es obsoleta o que la costumbre es distinta a lo que dispone la ley o bien, poner en práctica lo contrario a lo previsto por la ley, de acuerdo con el artículo 10° del Código Civil.

1.5. CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS.

Los delitos se clasifican de la siguiente manera:

- **DELITOS DEL FUERO COMÚN Y DELITOS DEL FUERO FEDERAL.**

Los Delitos del Fuero Común son discutidos y aprobados por el Poder Legislativo de cualquiera de las entidades, incluyendo al Distrito Federal, y promulgados por el Gobernador de dichas entidades o el Jefe de Gobierno, en el caso del Distrito Federal.

Los Delitos del Fuero Federal son discutidos y aprobados por el Congreso de la Unión, y promulgados por el Presidente de la República.

Cabe mencionar que cada entidad federativa, incluyendo el Distrito Federal, cuentan con su propio Código Penal y a nivel Federación se cuenta con uno denominado Código Penal Federal.

- **DELITOS DOLOSOS Y DELITOS CULPOSOS.**

Los Delitos Dolosos son aquellos que se cometen con la intención manifiesta de causar daño a un tercero, en ocasiones obteniendo un beneficio personal indebido, y al respecto el Código Penal Federal en su primer párrafo del artículo 9 señala lo siguiente:

4.- *CÓDIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL, OP.CIT*

“Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previniendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley.”(5)

Los Delitos Culposos son aquellos que se cometen por negligencia, distracción, impericia o simplemente por descuido. En este tipo de Delitos, su autor nunca tuvo la intención de causar un daño a alguien, ni tampoco de obtener un beneficio indebido, y al respecto el Código Penal Federal en su segundo párrafo del artículo 9 señala lo siguiente:

“Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible, o previó confiado en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales.”

Entonces podemos resumir que incurre en la comisión de un Delito Doloso quien conoce, quiere y busca el resultado jurídico de la conducta delictiva, mientras que el que incurren en la comisión de un Delito Culposo, quien actúa sin el cuidado necesario, para evitar, que se produzca el resultado jurídico de la conducta delictiva.

- **DELITOS DE RESULTADO Y DELITOS DE CONDUCTA.**

Los Delitos de Resultado son aquellos cuya conducta de acción u omisión, se traduce en una modificación objetiva e inmediata del mundo exterior. Los Delitos de Resultado siempre causan un daño material.

Los Delitos de Conducta son aquellos que no modifican el mundo exterior, sino que sólo constituyen un peligro o amenaza para la sociedad, en otras palabras, son aquellos cuya acción u omisión no causan un daño objetivo e inmediato; sino que representan simplemente un peligro o amenaza de que cierto daño se materialice.

5.- CÓDIGO PENAL FEDERAL. OP CIT

- DELITOS DE COMISIÓN Y DELITOS DE OMISIÓN.

Los Delitos de Comisión son aquellos cuya conducta delictiva se refiere a un hacer o a un actuar, relativo a algo prohibido por la ley. En estos delitos, el autor de los mismos exterioriza su voluntad, realizando actos que transforman el mundo exterior, transformación que normalmente se debe a un daño causado a un tercero.

Los Delitos de Omisión son aquellos cuya conducta delictiva se refiere a un no hacer a un no dar, relativo a algo que el autor tenía la obligación jurídica de llevar a cabo o de entregar.

- DELITOS INSTANTÁNEOS Y DELITOS PERMANENTES.

Los Delitos Instantáneos son aquellos cuya consumación se realiza en forma inmediata, en una fracción de segundo.

Los Delitos Permanentes son aquellos cuya consumación se lleva a cabo durante un largo tiempo, que puede ser de horas, días, semanas, meses o años.

Recordemos que los Delitos de Comisión pueden ser instantáneos o permanentes, mientras que los Delitos de Omisión solo son permanentes por su naturaleza.

- DELITOS PATRIMONIALES.

Son aquellos cuyo resultado puede ser evaluado fácilmente en términos económicos o financieros, es decir en dinero. En estos Delitos, el bien jurídicamente tutelado, son precisamente los bienes tangibles o intangibles, de un tercero, pudiendo éste ser una persona física o una persona moral, inclusive el propio Estado.

Los Delitos Patrimoniales siempre son Delitos de Resultados, siendo éste un daño económicamente y por lo consiguiente en siempre hay un daño que reparar.

- DELITOS ESPECIALES.

Los Delitos Especiales son aquellos que se encuentran tipificados fuera del Código Penal Federal, y precisamente dentro de una ley especial y se profundizara en el siguiente punto.

- DELITOS GRAVES.

Los Delitos Graves son los considerados de esta manera por el Legislador. Estos Delitos tienen la particularidad de que quien los comete no tiene derecho a la libertad provisional bajo caución. Debe permanecer forzosamente en prisión preventiva durante todo el proceso penal.

El artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, lista los Delitos Graves del orden Federal.

1.6.DELITOS ESPECIALES.

1.6.1. CONCEPTO. Son aquellos que se encuentran definidos y sancionados en una Ley Especial, es decir, se regula fuera del Código Penal Federal.

Los Delitos Especiales se localizan, como ya se comentó, en un capítulo específico dentro de la Ley Especial, en virtud de que existen diversas razones por las cuales se justifica que sea de esa forma, un ejemplo pueden ser:

Inicialmente los Delitos Fiscales se regulaban igualmente por una Ley Especial, sólo que se encontraban por separado del Código Fiscal de la Federación, con ello, se dificultaba que los contribuyentes al consultar dicho Código conocieran cuáles eran las conductas tipificadas y sancionadas como delitos de carácter fiscal, sólo conocían de esa manera cuáles eran las infracciones fiscales.

Actualmente, se encuentran tipificados y sancionados en un capítulo especial dentro del propio Código Fiscal de la Federación con la finalidad de que los contribuyentes tengan acceso tanto a las disposiciones que regulan a las infracciones administrativas y a esta clase especial de delitos, con el propósito de que conozcan las diferencias entre dichas infracciones y en qué momento se podrían ubicar en los supuestos de la comisión de un delito de carácter fiscal.

Para que los Delitos Especiales sean considerados eficaces, se deben de cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Que las conductas tipificadas y sancionadas por la Ley Especial sean producto de una realidad, es decir, que el legislador no sólo pretenda sancionar una conducta que tal vez nunca se realice, sino por el contrario, debe legislar y sancionar de conformidad con la frecuencia que se presenta la conducta delictiva, su gravedad y con el propósito de evitar que se continúe o se incremente la comisión, describiendo en forma precisa y exacta cuál es la conducta que es considerada punible, así como la sanción respectiva, en una Ley Especial, que en el tema que nos ocupa es el Código Fiscal de la Federación.
- b) Que sean realizadas por el agente, ubicándose en forma precisa y exacta a la conducta prevista por la Ley Especial.
- c) Que la autoridad fiscal presente la querrela correspondiente.
- d) Que el Ministerio Público considere que existen elementos suficientes para presumir la comisión de un delito de carácter fiscal.
- e) Que el juzgador sancione con las penas aplicables al caso al comprobar que el agente se ubica en los supuestos previstos por la ley y merece ser sancionado con pena corporal.

1.6.2. FUNDAMENTO LEGAL. Estos delitos fiscales tienen como fundamento el artículo 6° del Código Penal Federal que señala lo siguiente:

“ Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del libro segundo.”(6)

6.- CÓDIGO PENAL FEDERAL. OP. CIT.

CAPÍTULO 2.- CONCEPTO Y CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.

2.1. CONCEPTO DE DELITOS FISCALES.

Para poder definir el concepto de Delitos Fiscales tendremos que tomar como base dos conceptos importantes que son el Delito y el Fisco.

Como se mencionó anteriormente que el Delito es una conducta, de acción u omisión, esto es, de haber o no hacer, al cometerlo se lesiona el bien jurídico protegido, dicha acción u omisión está perfectamente descrita y sancionada por las Leyes Penales.

Y el término Fisco proviene de la palabra “fiscos”, que en su acepción original significó cesto de mimbre en el que se guardaba dinero. Posteriormente, el vocablo se aplicó al tesoro del príncipe, para distinguirlo del erario que era el tesoro público.

Con base con lo antes mencionado podemos definir el Delito Fiscal de la siguiente manera:

“Es una conducta calificada como grave, de acción u omisión, esto es de hacer lo que está prohibido por la ley penal-fiscal o dejar de hacer lo que se tiene obligación”

Refiriéndonos en este último caso al cumplimiento de las disposiciones fiscales y al pago de contribuciones tal y como lo disponen las leyes fiscales, al realizar una conducta contraria a lo dispuesto por la ley penal-fiscal, se lesiona el bien jurídico protegido, que es el patrimonio del Estado, dicha acción u omisión está perfectamente descrita (tipo penal) y sancionada por las leyes penales.

Se les llama Delitos Fiscales porque al realizar la conducta tipificada y sancionada por la Ley Penal-Fiscal se lesiona al patrimonio del Estado y con ello se afecta a la misma sociedad.

2.2. FUNDAMENTO LEGAL.

Estos delitos son cometidos en contra del Fisco Federal y los cuales encuentran regulados y sancionados por una ley especial que, en este caso es el Código Fiscal de la Federación, es decir, no se localiza en el Código Penal Federal por tratarse de delitos especiales, lo anterior se fundamenta en el Art. 6° del citado Código, que menciona lo siguiente:

“ Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del libro segundo.”(7)

Mientras que el Código Fiscal de la Federación contiene estos delitos en los artículos 92 al 115-bis del Capítulo II De los Delitos Fiscales del Título IV De las Infracciones y Delitos Fiscales.

2.3. RELACIÓN JURÍDICA.

2.3.1. SUJETOS.

En la Relación Jurídica se presentan dos clases de sujetos, los cuales son los siguientes:

SUJETO ACTIVO.- En la comisión de un delito es aquella persona que en forma individual o conjuntamente con otras realiza la acción u omisión sancionada.

Con relación el Código Fiscal de la Federación establece como sujetos responsables de la comisión de un delito de carácter fiscal en su artículo 95 lo siguiente:

“Son responsables de los delitos fiscales quienes:

7.-CÓDIGO PENA FEDERAL- OP. CIT

I.- Concierten la realización del delito.

II.- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley.

III.- Cometan conjuntamente el delito.

IV.- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.

V.- Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.

VI.- Ayuden dolosamente a otro para su comisión.

VII.- Ayuden a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.”(8)

SUJETO PASIVO.- En la comisión de un delito fiscal es el Fisco Federal.

2.3.2. RESPONSABLES SOLIDARIOS.

La responsabilidad solidaria es aquella que se comparte con el contribuyente directo o principal y se tiene como propia, es decir, si el contribuyente directo o principal obligado a cumplir con alguna obligación fiscal o con el pago de alguna contribución no lo hace, estará obligado a cumplirla o a pagarla el responsable solidario. Esta responsabilidad solidaria se deriva de la relación jurídica que tenga con el responsable directo o principal.

Adicionalmente a los que dispone el antes citado artículo 95, el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación establece en sus diversas fracciones quienes se consideran responsables solidarios de la siguiente manera:

8.-CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION. OP. CIT

I.- Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II.-Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de esos pagos.

III.- Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*
- b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dice respecto de la misma, o cuando*

el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

IV.- Los adquirientes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V.- Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI.- Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII.- Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII.- Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, son que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X.- Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser

garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI.- Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido o enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

XII.- Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII.- Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1ro. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV.- Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV.- La sociedad que se administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI.- Derogada.

XVII.- Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios.

También con las Personas Físicas con Actividad Empresarial ya sea Régimen General, Intermedio o Repeco existe responsabilidad solidaria por las contribuciones, teniendo fundamento en el Art. 26-A que señala lo siguiente:

Los contribuyentes obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta en los Términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I, II y III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, serán responsables solidarios por las contribuciones que se hubieran causado en relación con sus actividades empresariales hasta por un monto que no exceda del valor de los activos afectos a dicha actividad, y siempre que cumplan con todas las obligaciones

a que se refieren los artículos 133, 134 o 139, según sea el caso, del ordenamiento antes citado. (9)

2.4. CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.

Como se ha ido mencionando los delitos fiscales no se encuentran dentro del Código Penal Federal, ya que son delitos especiales y se encuentran dentro del Código Fiscal de la Federación en el Capítulo II, en los Artículos 92 al 115-Bis en los cuales nos mencionan los siguientes Delitos Fiscales:

2.4.1. CONTRABANDO.

Este delito se comete cuando introduzca al país o extraiga mercancías, omita pagar el total o parcial las contribuciones o cuotas compensatorias obligadas a pagar, sin permiso de la autoridad competente cuando sea requisito, de la importación o exportación prohibida, interne mercancías extranjeras procedentes de zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, la extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o personas autorizadas para ello, enajene, comercie, adquiere o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal y sin tener la documentación que compruebe su legal estancia en el país, entre otros, y tiene como sanción la pena de prisión de acuerdo con los límites del Artículo 104 del Código Fiscal de la Federación.

Este delito está fundamentado dentro de los artículos 102 al 107 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.2. DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS EQUIPARABLES.

Este delito como es el tema de la Investigación se desarrolla en los Capítulos III y IV.

2.4.3. EN MATERIA DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Este delito se comete cuando no se solicite su inscripción o de un tercero en el Registro Federal de Contribuyentes por mas de un año a la fecha en que nace la obligación de solicitarlo, se den datos falsos para este Registro, se utilicen varias claves del Registro Federal de Contribuyentes o se desocupe el local donde se tenga establecido el Domicilio Fiscal sin presentar aviso de cambio de domicilio después de una notificación de una orden de visita o de la notificación de un crédito fiscal sin que este se haya garantizado, entre otros, y tiene como sanción de tres meses a tres años de prisión. En este delito no se formulará querrela cuando se subsana la omisión o se informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra a través de sus facultades de comprobación.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 110 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.4. RELATIVOS A DECLARACIONES, CONTABILIDAD Y DOCUMENTACIÓN.

Este delito se comete cuando se tenga más de dos libros de contabilidad o dos sistemas contables, cuando se oculte, destruya o se altere total o parcialmente la contabilidad, determinar pérdidas falsas, no presentar la declaración de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, la divulgación o uso indebido de la información confidencial que afecte la posición competitiva, no llevar controles volumétricos de gasolina, diesel, etc., y tiene como sanción de tres meses a tres años de prisión. En este delito no se formulará querrela cuando subsane su omisión o ilícito antes de la que la autoridad fiscal lo descubra a través de sus facultades de comprobación.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 111 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.5. DE DEPOSITARIOS E INTERVENTORES.

Este delito lo comete el depositario o interventor designado por las autoridades fiscales y en perjuicio del fisco federal, disponga por sí mismo o para un tercero del bien depositado, de sus productos o de las garantías de los créditos fiscales, y tiene como sanción tres meses a seis años de prisión cuando el valor del perjuicio no exceda de \$ 88, 539, en los demás casos la sanción será de de tres a nueve años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 112 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.6. RELATIVOS A APARATOS DE CONTROL, SELLOS, MARCAS OFICIALES, MÁQUINAS REGISTRADORAS, MARBETES Y COMPROBANTES IMPRESOS.

Este delito se comete cuando se altere o se destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales que impidan el propósito del porque fueron colocados, altere o destruya las máquinas registradoras de operación de las en las oficinas recaudadoras, quienes tengan en su poder marbetes o precintos sin adquirirlos legalmente o los enajene sin tener autorización para ello, reproduzca o imprima comprobantes impresos con lo establecido con el Artículo 29 del mismo Código, sin estar autorizado por la autoridad fiscal para hacerlo, y tiene como sanción de tres meses o seis años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 113 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.7. VISITAS DOMICILIARIAS O EMBARGOS SIN MANDAMIENTO ESCRITO. VERIFICACIÓN DE MERCANCÍAS EN TRANSPORTE FUERA DE RECINTOS FISCALES.

Este delito se comete cuando los Servidores Públicos sin mandamiento escrito por la autoridad fiscal realicen visitas domiciliarias, embargos o la verificación física de las

mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales, y tiene como sanción de uno a seis años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 114 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.8. AMENAZAS PENALES POR POSIBLES DELITOS FISCALES A LOS CONTRIBUYENTES, SUS REPRESENTANTES O DEPENDIENTES.

Este delito se comete cuando los Servidores Públicos amenacen de cualquier forma a un contribuyente o a sus representantes, con formular por sí o por la dependencia de su adscripción, la denuncia, querrela o declaratoria ante el ministerio público para que ejercite la acción penal por la supuesta comisión del delito fiscal, y tiene como sanción de un año a cinco años de prisión y cuando se formule la querrela o denuncia improcedente se aumentará la sanción a hasta por la mitad más de la que resulte aplicable al servidor público.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 114-A del Código Fiscal de la Federación.

2.4.9. POR REVELAR SECRETOS BANCARIOS.

Este delito se comete cuando los Servidores Públicos revelen a terceros, en contra de lo dispuesto en el Artículo 60 del mismo Código, la información proporcionada a las autoridades fiscales por las instituciones del sistema financiero, y tiene como sanción de un año a seis años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 114-B del Código Fiscal de la Federación.

2.4.10. POR ROBO DE MERCANCÍAS EN RECINTO FISCALIZADO.

Este delito lo comete quien se apodere de mercancías que se encuentren dentro de un recinto fiscal o fiscalizado o quien destruya dolosamente o deteriore dicha mercancía, y tiene como sanción de tres meses a seis años de prisión cuando el valor de la mercancía robada no exceda de \$ 37,945 y cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 115 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.11. POR OMITIR REQUISITOS ESTABLECIDOS POR PEMEX.

Este delito lo comete el comercializador o el transportista, que tenga en su poder gasolina o diesel, cuando estos no contengan los trazadores o las demás especificaciones que Petróleos Mexicanos o sus organismos subsidiarios ó cuando estos combustibles estén sujetos a especificaciones de identificación para su comercialización exclusiva en zonas geográficas limitadas, y tiene como sanción de seis a diez años de prisión.

El fundamento de este delito se encuentra en el Artículo 115-BIS del Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO 3.- DEFRAUDACIÓN FISCAL.

3.1. CONCEPTO.

La defraudación fiscal es la intención de dañar, y consiste en la realización por parte del contribuyente de un acto doloso o la omisión total o parcial del pago de una contribución cuando se esté obligado, con el propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal o el hecho de aprovecharse del error en que se halla la autoridad fiscal.

3.2. FUNDAMENTO LEGAL.

El fundamento legal de la Defraudación Fiscal se encuentra dentro del Código Fiscal de la Federación, Capítulo II llamado De los Delitos Fiscales, en el Artículo 108.

3.3. CARACTERÍSTICAS.

Las características del delito de Defraudación Fiscal son los siguientes:

- a) Es un delito especial por estar regulado, tipificado y sancionado por una ley especial, como lo es el Código Fiscal de la Federación.
- b) Es un delito de carácter patrimonial, porque se comete en agravio del patrimonio del Estado o Fisco Federal y a la vez el sujeto activo se beneficia porque no ve disminuido su patrimonio.
- c) Es un delito doloso, porque el tipo penal requiere que la realización del acto sea consciente y voluntario con la intención de ocasionar un perjuicio al Fisco Federal y obteniendo con ello un beneficio indebido.
- d) Es un delito de carácter Federal, porque se encuentra previsto y sancionado por una ley Federal como lo es el Código Fiscal de la Federación.

- e) De querrela necesaria, porque requiere que la autoridad fiscal presente querrela, con fundamento en el Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

- f) Instantáneo de conformidad con el Artículo 7º del Código Penal Federal establece lo siguiente:

“Cuando la consumación se agota en el momento en que se han realizado todos sus elementos constituidos”. (10)

- g) De resultado, es la lesión al bien jurídico protegido, es decir, al patrimonio del Estado.

- h) Son calificados, los casos que describe el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en su parte relativa, son considerados calificados.

- i) Graves, los casos que describe el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en su parte relativa, son considerados calificados, y por ello, pueden ser considerados como graves los delitos de Defraudación Fiscal y sus equiparables, de conformidad con lo dispuesto con el Artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales en su parte relativa, en este caso, no se tendrá derecho a la libertad bajo caución.

3.4. DELITO FISCAL.

El delito de Defraudación Fiscal esta contemplado dentro del Capitulo II llamado Delitos Fiscales dentro de los Artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación y por lo tal, es considerado un delito fiscal a parte que es un delito especial no considerado dentro del Código Penal Federal.

(10) CODIGO PENAL FEDERAL. OP CIT

3.5. TIPO PENAL.

Como se mencionó anteriormente el delito de Defraudación Fiscal se encuentra tipificado en el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y nos señala lo siguiente:

“Comete el delito de Defraudación Fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.”(11)

Ahora se realizara un estudio de este artículo para tratar de explicar lo que se establece:

- a) El comportamiento o conducta descrita en este tipo penal consiste, en que es necesario que el sujeto activo (contribuyente) utilice el engaño mediante maquinaciones, con actos u operaciones dolosos o simule operaciones inexistentes, o bien, se aproveche de errores de la autoridad fiscal.
- b) Se ubica también en este delito cuando se omite total o parcialmente el pago de alguna contribución y obtenga un beneficio indebido al aprovechar, sin derecho a ello, un estímulo fiscal, perjudicando al Fisco Federal.
- c) Se considera perfeccionado el tipo objetivo, cuando necesariamente exista el perjuicio al Fisco Federal y debe de ser de tipo económico, lo cual consiste en la falta del ingreso, es decir que el Fisco deja de recibir recursos provenientes de contribuciones a que tiene derecho y sea descubierta y comprobada por la autoridad fiscal

11.- CÓDIGO FISCAL DELA FEDERACIÓN. OP CIT

3.6. ELEMENTOS OBJETIVOS DEL TIPO.

Básicamente son cuatro los elementos objetivos del tipo, los cuales son:

1.- El Comportamiento o Conducta Típica. Podemos decir que esté elemento es necesario para que se produzca el tipo objetivo y consiste en que el sujeto activo utilice el engaño mediante maquinaciones, realice actos u operaciones con dolo o se simule operaciones inexistentes, como se mencionaron anteriormente en el tema 3.5.

2.- El Objeto de la Acción. Este elemento nos señala cuales son los comportamientos en los cual recae los objetos, los cuales son las contribuciones que se tiene la obligación a pagar, sobre los bienes o servicios adquiridos o contratados o en comprobantes de las operaciones realizadas.

3.- El Resultado y el Nexo Casual. Este delito requiere para su configuración que se produzca un perjuicio o lesión al bien jurídico protegido, que en este caso, es el patrimonio del Estado o del Fisco, que es el bien jurídico tutelado y es de interés público, ocasionando, como ya mencionamos, que no obtenga el Fisco Federal una recaudación de contribuciones en la forma y tiempo como lo disponen las leyes fiscales.

4.- Los Sujetos. Para la consumación del tipo del Delito de Defraudación Fiscal debe existir una relación jurídica obligacional del carácter tributario que debe ser preexistente a la comisión del delito. De esta relación se derivan los siguientes sujetos del delito:

El deudor de hacienda, quien será el sujeto del Delito y el acreedor el cual es el Estado, representado por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico.

Como se ha visto la relación de cada uno de estos elementos son muy ligados uno al otro, por lo que señalan cual es el objeto del Delito de Defraudación Fiscal.

3.7. SUJETOS.

Los sujetos que se encuentra en una Relación Jurídica-Tributaria son los siguientes:

Sujeto Activo.- Es aquel que realiza la acción u omisión descrita en el tipo penal de que se trate, en el delito de Defraudación Fiscal es aquel contribuyente o responsable solidario que realice la conducta que se describe en el tipo penal y por tanto se ubique dentro del presupuesto penal como responsable de la comisión de un delito de carácter fiscal.

Sujeto Pasivo.- En el delito de Defraudación Fiscal este sujeto es el quien sufre el perjuicio, el cual es el Fisco Federal. En el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación lo describe muy claramente cuando menciona el siguiente enunciado “en perjuicio del fisco federal”.

3.8. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO.

En el tema que se esta estudiando, el bien jurídico protegido es el interés publico. Al protegerlo por medio de las disposiciones de carácter fiscal, se pretende evitar que el fisco federal deje de percibir recursos públicos provenientes de la recaudación de contribuciones.

3.9. ELEMENTOS SUBJETIVOS DEL TIPO.

El único elemento subjetivo del tipo es el Dolo que se puede definir de la siguiente manera: El dolo se refiere a que el sujeto activo actúa con conocimiento de que está cometiendo una conducta ilícita, tipificada y sancionada por el Código Fiscal de la Federación, es decir, comete el delito con pleno conocimiento que se ubica en la conducta ilícita, conoce las sanciones que produce dicha acción y aún así lo realiza, por ello se considera que tiene la conciencia y la voluntad de cometer un delito de carácter fiscal.

En el Artículo 9º del Código Penal Federal nos señala como dolo lo siguiente:

“Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previniendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley” (12).

El tipo de Defraudación Fiscal exige el elemento subjetivo del dolo, aunque no le dice expresamente el Código Fiscal de la Federación, la doctrina penal y la jurisprudencia han entendido que este tipo no se puede cometer en forma culposa sino necesariamente sólo admite la modalidad dolosa, ya que de acuerdo con la dogmática penal el término de defraudación no puede interpretarse como constitutivo de un ilícito penal imprudencial pues el ánimo de lucro, que se da como elemento subjetivo del fraude, aparece en el delito fiscal con la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Al existir este elemento subjetivo del tipo se excluye toda posibilidad de admitir tipos legales culposos.

La acción de defraudar al Fisco Federal que describe el tipo penal, indica que no basta la intención o el dolo al defraudar, sino que además se requiere que el sujeto activo obtenga un beneficio indebido, con perjuicio del Fisco Federal.

A este respecto, es conveniente que el Fisco Federal considere que, pueden presentarse diversas circunstancias al momento de ubicarse en un ilícito fiscal, en donde el sujeto activo no siempre tiene la intención de incumplir con sus obligaciones fiscales y con ello no pagar las contribuciones a que está obligado, puede suceder que el contribuyente no tiene liquidez suficiente en el tiempo en que debe de pagar las contribuciones que le corresponden, esta situación se presenta porque está obligado a pagar las contribuciones sobre la base operaciones ya facturadas, aún cuando no las haya cobrado, en estos casos debe realizar pagos de Impuesto Sobre la Renta, entre otros, en esta situación, el contribuyente no tiene la intención de defraudar al Fisco Federal, tampoco pretende obtener un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal, por tanto, la autoridad fiscal

12.- CÓDIGO PENAL FEDERAL. OP CIT

deberá analizar, previamente, las causas que motivaron la falta de cumplimiento de las obligaciones del sujeto activo y con ello, reflexionar, si debe o no querellarse contra éste, ya que en estos casos, se le puede dar la oportunidad al sujeto activo de ponerse al corriente en el pago de sus contribuciones cubriendo dichas contribuciones y sus accesorios sin mayores sanciones.

3.10 PUNIBILIDAD.

La sanción penal para quienes cometan el delito de Defraudación Fiscal se describe en el propio Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que lo detalla de la siguiente forma:

“El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

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

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

III.- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuera mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defrauda, la pena será de tres meses a seis años de prisión. (13)

Se observa como se incrementa las sanciones penales para este tipo de delitos tanto en el periodo de las penas corporales y cuando se califiquen como graves no se otorga la libertad bajo caución.

3.11. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL MONTO DE LO DEFRAUDADO.

El procedimiento para determinar la cuantía de lo defraudado, como lo señala el último párrafo del Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación:

“Para los fines de este artículo y el siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales”. (14)

Retomando el párrafo anterior, se puede observar que para calcular la cuantía de las contribuciones defraudadas, debemos considerar la totalidad de las contribuciones omitidas en un mismo ejercicio; en la práctica, se determinan en forma separada, es decir, por cada tipo de contribución, y, posteriormente, se le adicionan los accesorios y multas procedentes, finalmente, se obtiene un total, que de no impugnarse, se convierte en un crédito fiscal y la autoridad podrá exigir su pago.

CAPÍTULO 4.- EQUIPARABLES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

4.1. CONCEPTO.

Se consideran delitos de Equiparables a la Defraudación Fiscal por que la doctrina denomina a los delitos contenidos en el Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación como delitos equiparables a la defraudación fiscal, no tienen una denominación específica en el Artículo señalado, se refiere a varias conductas delictivas que son sancionadas con las mismas penas que el delito de Defraudación Fiscal.

4.2. FUNDAMENTO.

El fundamento legal de los Equiparables del Delito de Defraudación Fiscal se encuentra dentro del Código Fiscal de la Federación, Capítulo II llamado De los Delitos Fiscales, en el Artículo 109.

4.3. CARACTERÍSTICAS.

Las características de los delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal son las siguientes:

- a) Es un delito especial, por estar regulado, tipificado y sancionado por una ley especial, como lo es el Código Fiscal de la Federación.
- b) Es un delito de carácter patrimonial, porque se comete en agravio del patrimonio del Estado o Fisco Federal y a la vez el sujeto activo se beneficia porque no ve disminuido su patrimonio.
- c) Es un delito doloso, porque el tipo penal requiere que la realización del acto sea consciente y voluntario con la intención de ocasionar un perjuicio al Fisco Federal y obteniendo con ello un beneficio indebido.

- d) Es un delito de carácter Federal, porque se encuentra previsto y sancionado por una ley Federal como lo es el Código Fiscal de la Federación.
- e) De querrela necesaria, porque requiere que la autoridad fiscal presente querrela, con fundamento en el Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.
- f) Es un delito Instantáneo ya que de conformidad con el Artículo 7º del Código Penal Federal mismo que señala lo siguiente:

“Cuando la consumación se agota en el momento en que se han realizado, todos sus elementos constitutivos”. (15)

- g) Este delito es de Resultado, ya que la lesión al bien jurídico protegido, es decir, al patrimonio del Estado.
- h) Son delitos Calificados, ya que cuando los delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal se ubiquen en los casos que describe el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en lo relativo, los considere como calificados.
- i) Son delitos Graves, los casos que describe el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, son considerados calificados, y por lo mismo, pueden ser considerados como delitos graves los delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal, como lo dispuesto con el Artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales en su parte relativa, en este supuesto no se tendrá derecho a la libertad bajo caución.

Como se observa son las mismas características que se señalaron en el capítulo anterior sobre el Delito de Defraudación Fiscal reglamentado en el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

4.4. TIPO PENAL.

Como se menciona anteriormente el delito Equiparable a la Defraudación Fiscal se encuentra tipificado en el Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación y nos señala lo siguiente:

“Será sancionado con las mismas penas del delito de Defraudación Fiscal, quien:

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

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

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

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

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

VI.- Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de la Ley Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I de la Ley citada, en su caso.

VII.- Declare inexactamente la clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, se evada la garantía por la importación de mercancía sujeta a precios estimados o se importe mercancía sin que el importador se encuentre inscrito en los padrones a que se refiere el artículo 77 del Reglamento de la Ley Aduanera.

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. (16)

Para entender con mayor claridad el artículo antes mencionado, se analizará por cada fracción.

En la fracción I señala varias conductas las cuales pueden consistir en efectuar deducciones falsas, con conocimiento de este ilícito, teniendo como ejemplo de estas deducciones las compras o gastos amparados con documentos apócrifa, operaciones realizadas con proveedores inexistentes o cuando la autoridad podrá requerir al contribuyente en cualquier momento que le aclare la o las causas que provocaron erogaciones superiores a los ingresos, por lo cual la autoridad le requerirá al contribuyente que exhiba su contabilidad -

para verificar que no hubo omisión de ingresos y que las erogaciones realizadas cumplan con los requisitos establecidos en los Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

En la fracción II señala la conducta ilícita la cual consiste en que el patron, tratándose de empleadores, o quien esté obligado a retener contribuciones y enterarlas como lo señala el Artículo 26 de Código Fiscal de la Federación y no lo hace esta cometiendo un delito Equiparable a la Defraudación Fiscal.

En la fracción III nos señala que este delito Equiparable consiste en que el contribuyente se beneficia de un subsidio o estímulo fiscal sin tener derecho a ello, apoyándose de en el último párrafo del Artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En la fracción IV la conducta ilícita es que el contribuyente aparenta tener contratos y los cuales no existen por diversas razones, las cuales pueden ser facturas falsas (apócrifas), aumento o disminución de inventarios. El Código Civil para el Distrito Federal nos señala que la simulación de estos contratos se presenta en dos formas siguientes:

- a) Cuando el acto simulado no es real o es inexistente.
- b) Cuando se le da una apariencia falsa a un acto jurídico existente para desvirtuar su naturaleza verdadera.

En la fracción V nos señala que la conducta delictiva se presenta cuando el contribuyente omite presentar más de 1 año, las declaraciones a las que se esta obligado de acuerdo a las leyes fiscales, ya que de acuerdo con las reformas fiscales del 2000 se amplio el plazo de seis a doce meses, si al término de este plazo el contribuyente no hace estas declaraciones esta cometiendo este delito.

En las fracciones VI y VII estas conductas ilícitas son relacionadas a la materia aduanera y se comenten cuando se declara en el pedimento el 70% menos o más del valor de la mercancía de la transacción o declare una clasificación inexistente la cual omite el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, se evada la garantía por la importación, entre otros.

Ahora analizadas las fracciones del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación podemos retomar los siguientes temas y entenderlos con más claridad.

4.5. LA CONDUCTA.

Las conductas que se señalan en el Artículo 109 de la Código Fiscal de la Federación, suponen la intención de dañar, consisten, en la realización, por parte del contribuyente o sujeto activo, de un acto doloso, con el propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

4.6. EL RESULTADO Y EL NEXO CAUSAL.

Tanto como en la Defraudación Fiscal como en los Equiparables son delitos de resultado y por lo tanto, su configuración requiere que se produzca un perjuicio o lesión al bien jurídico protegido, que en este caso, es el patrimonio del Estado o del Fisco, que es el bien jurídico tutelado y es de interés público.

4.7. SUJETOS.

Para la consumación del delito de Equiparable a la Defraudación Fiscal debe de haber una relación jurídica de carácter tributario, siendo los sujetos:

Sujeto Activo.- Es aquel que realiza la acción u omisión descrita en el tipo penal de que se trate, en este caso, será aquel contribuyente o responsable solidario que realice la conducta

que se describe en el tipo penal y por tanto se ubique dentro del presupuesto penal como responsable de la comisión de un delito de carácter fiscal.

Sujeto Pasivo.- Es quien sufre el perjuicio, el cual es el Fisco Federal. En el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación lo describe claramente cuando menciona el enunciado “en perjuicio del fisco federal”.

4.8. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO.

El bien jurídico protegido en los delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal, es el interés público. Al protegerlo por medio de las disposiciones de carácter fiscal, se pretende evitar que el fisco federal deje de percibir recursos públicos provenientes de la recaudación de contribuciones.

4.9. ELEMENTOS SUBJETIVOS DEL TIPO.

Al igual que en el Delito de Defraudación Fiscal, el Dolo es el único elemento subjetivo del tipo y se define de la siguiente manera:

El dolo se refiere a que el sujeto activo actúa con conocimiento de que está cometiendo una conducta ilícita, tipificada y sancionada por el Código Fiscal de la Federación, es decir, comete el delito con pleno conocimiento que se ubica en la conducta ilícita, conoce las sanciones que produzca dicha acción y aún así lo realiza, por ello se considera que tiene la conciencia y la voluntad de cometer un delito de carácter fiscal.

Solo se mencionara que en el Artículo 9º del Código Penal Federal nos hace el señalamiento sobre el Dolo.

Como lo indica el tipo penal de los delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal exige que es necesario tener el elemento subjetivo del dolo, aunque no lo dice expresamente el Código Fiscal de la Federación, mientras tanto la doctrina penal y la jurisprudencia han

entendido que este tipo no se puede cometer en forma culposa sino que necesariamente sólo admite la forma dolosa, ya que la dogmática penal el término de la defraudación no puede interpretarse como constitutivo de un ilícito penal imprudencial pues el ánimo de lucro, que se da como elemento subjetivo del fraude, aparece en el delito fiscal con la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

4.9. PUNIBILIDAD.

La sanción penal para quienes cometan el delito de Defraudación Fiscal se describe en el propio Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que lo detalla de la siguiente forma:

“El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

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

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

III.- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuera mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defrauda, la pena será de tres meses a seis años de prisión. (17)

Se observa que cada año se incrementa las sanciones penales para este tipo de delitos tanto en el periodo de las penas corporales como recientemente, la calificación de graves que no otorgan la libertad bajo caución.

4.11. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL MONTO DE LO DEFRAUDADO.

El procedimiento para determinar la cuantía de lo defraudado, como lo señala el último párrafo del Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación:

“Para los fines de este artículo y el siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales”. (18)

Retomando el párrafo anterior, se puede observar que para calcular la cuantía de las contribuciones defraudadas, debemos considerar la totalidad de las contribuciones omitidas en un mismo ejercicio; en la práctica, se determinan en forma separada, es decir, por cada tipo de contribución, y, posteriormente, se le adicionan los accesorios y multas procedentes, finalmente, se obtiene un total, que de no impugnarse, se convierte en un crédito fiscal y la autoridad podrá exigir su pago.

18.- *CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OP CIT*

CAPÍTULO 5.- LA CULTURA FISCAL EN MÉXICO.

5.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL IMPUESTO EN MÉXICO.

El desarrollo de este tema se hará a grandes rasgos ya que es muy extenso, por lo que tomaremos las principales etapas de la historia nacional, empezando por la época prehispánica, siendo los Aztecas lo que dieron la primera manifestación del tributo, ya que aparece en el Códice Azteca, en el reinado del rey Azcapotzalco que les pedía tributo a cambio de beneficios a la comunidad Azteca, dejando el inicio de los registros del tributo llamados Tequiamal. Los primeros recaudadores del tributo se llamaban Calpixqueh los cuales se identificaban al resto de la comunidad por llevar una vara en una mano y en la otra un abanico. Estos tributos se clasificaban según la ocasión porque había de guerra, religiosos, seguridad, etc., las formas de pagos eran de dos tipos que eran en especie y servicios pero no se tiene el conocimiento de cómo se pagaban en tiempo.

Cuando llegaron los españoles a México también llamada época de la Conquista, Hernán Cortés optó por seguir con el mismo sistema tributario que utilizaban los Aztecas pero con la gran diferencia que cambió el cobro de flores y animales a piedras y joyas, elaborando una relación de documentos fiscales y haciendo nombramientos de un ministro, un tesorero y varios contadores, todos ellos encargados de la recaudación y custodia del Quinto Real. Los principales impuestos de esta etapa fueron la Alcabala que en la actualidad equivale al Impuesto al Valor Agregado, el Peaje por Derecho de Paso y el Diezmominero el cual lo pagaban los indígenas con trabajos en las minas y estos eran destinados directamente al Estado.

En la época de la Independencia el sistema tributario se complementa con el arancel para el gobierno por las aduanas marítimas y fueron las primeras tarifas publicadas en México. En esta etapa hubo una decadencia fiscal en México por lo cual Antonio López de Santa Anna establece otro tributo el cual consistía en cobrar un Real por cada puerta, cuatro centavos por cada ventana, dos pesos por cada caballo robusto, un peso por cada caballo flaco y un peso por cada perro.

En la intervención francesa se crea la responsabilidad en las finanzas públicas entre la Federación y Estado quedando lo recaudado en manos del Estado y una parte de esta recaudación se integraría a los ingresos de la Federación.

A la llegada de Porfirio Díaz a la presidencia hubo un proceso de fortalecimiento y centralización del poder en Gobierno Federal, además hubo una deuda externa ya que se gastó 14 millones de pesos de más del presupuesto nacional.

La Revolución provocó que los mexicanos no pagaran impuestos, ocasionando la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas aplicando acciones para retomar las actividades tributarias, generando así el nacimiento de nuevos impuestos como los servicios por el uso del ferrocarril, por el consumo de la luz, teléfono, timbre, entre otros, sin olvidar que se incrementó el impuesto sobre la renta, el consumo de la gasolina, el aumento de los impuestos a los artículos nocivos para la salud y artículos de lujos, con esta nueva reorganización hubo muchos beneficios sociales.

Han transcurrido muchos años para que el gobierno tenga hoy leyes fiscales las cuales le permitan disponer de recursos para cubrir el gasto público del país, el cual lo obtiene por la recaudación de impuestos y estos van dirigidos a escuelas, carreteras, hospitales, entre otros beneficios.

5.2. CONCEPTO DE IMPUESTO.

De acuerdo con el Artículo 2 del Código Fiscal de la Federación el cual señala la clasificación de las contribuciones define al Impuesto en su fracción primera como:

“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” (19).

19.- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OP CIT

La definición que nos hace el Código Fiscal de la Federación se puede entender que se consideran Impuestos a todas las contribuciones que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, las de mejoras y derechos.

Los Impuestos constituyen el más importante tipo de contribuciones que se recaudan en nuestro país, por lo que es usual, indebidamente, considerar como sinónimos a los términos de Impuestos y Contribuciones.

Estos Impuestos son contribuciones en dinero, que los contribuyentes tienen la obligación de pagar al Estado, con el propósito de que éste tenga suficientes recursos para prestar los servicios públicos que la población requiere, cumpliendo así el Estado su principal función objetivo.

5.3. OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO.

Dentro de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dentro del Título Primero, Capítulo Segundo nombrado De Los Mexicanos, en su Artículo 31 fracción IV nos menciona la obligación de contribuir al gasto público, señala lo siguiente:

“ 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”. (20)

Con lo antes mencionado podemos desglosar conceptos básicos e importantes del mandato constitucional los siguientes:

20.- CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. OP CIT

- 1.- Es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público federal y en el lugar que residan, ya sea distrito federal o municipio,
- 2.- En una forma proporcional y equitativa, aquí tenemos que hacer referencia que es de acuerdo a la economía de cada mexicano, no se le va a cobrar de más al que menos tiene, ni menos al que tiene más,
- 3.- La contribución esta destinada directamente al gasto público, y
- 4.- La más importante es que contribución se encuentra establecida en las leyes.

Con respecto a los que no son mexicanos, es decir a los extranjeros, es necesario hacer algunas precisiones, nuestra legislación mexicana no considera la nacionalidad, como elemento básico para fijar la obligatoriedad de pago de contribuciones. Nuestro sistema legal tomo en cuenta de dos factores para fijar dicha obligatoriedad: la residencia y la fuente de riqueza, por lo que tratándose de extranjeros, cuya fuente de riqueza se encuentre en nuestro país, estos deben pagar contribuciones independientemente del lugar en que residan. Esto siempre respetando lo dispuesto en los tratados internacionales firmados entre México y los países extranjeros, a fin de evitar un doble pago de contribuciones como lo señala el Artículo 1ro. del Código Fiscal de la Federación.

En el Artículo 9o del Código Fiscal de la Federación define quienes son residentes en el territorio nacional pero además, menciona la fuente de riqueza y se puede tomar como fundamento legal para la obligatoriedad de los extranjeros al pago de las contribuciones establecidas en nuestra Constitución, y lo establece de la siguiente manera:

Artículo 9º.-Se consideran residentes en el territorio nacional:

PERSONAS FÍSICAS

I.- A las siguientes personas físicas:

a) *Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:*

1.-Cuando más el 50% de los ingresos totales que obtengan la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2.-Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) *La de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentran en el extranjero.*

PERSONAS MORALES

II.- Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como lo que se hayan establecido en México la administración principal del negocio a su sede de dirección efectiva. (21)

Un requisito constitucional, respecto a las contribuciones que deben pagarse, es que éstas deben de estar contenidas en una ley. Consiguientemente, ninguna contribución podrá ser exigida, de encontrarse ésta establecida en una disposición jurídica que no sea una ley material y formalmente así considerada.

5.4. FUNDAMENTO LEGAL.

El Fundamento de la Obligación para contribuir en el Gasto Público es el Artículo 31 de Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

5.5. HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO.

Conforme al Artículo 6º del Código Fiscal de la Federación nos menciona lo siguiente:

“Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

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 expiden con posterioridad. (22)

Con lo antes mencionado se debe entender que solamente este hecho nace cuando los contribuyentes están obligados a pagar los impuestos correspondientes como resultado de este hecho, mientras no se generen estos hechos no hay obligación de pagar impuesto alguno.

5.6. CIVISMO FISCAL EN MÉXICO.

5.6.1. CONCEPTO.

Para entender que es el Civismo Fiscal debemos de partir por definir individualmente que es Civismo y Fiscal.

22.- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OP CIT

CIVISMO.- Cualidad de buen ciudadano. (23)

FISCAL.- Relativo al Fisco. Hacienda pública que recauda los impuestos de los contribuyentes (24)

Ahora con estas dos definiciones anteriores podemos hacer una definición propia de que es el Civismos Fiscal

“Es la actitud que tiene el ciudadano para cumplir con la obligación del gastos público en forma voluntaria y oportuna”.

En México como ya sabemos la dependencia de recaudar las contribuciones es la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico y también sabemos que los mexicanos no tenemos la cultura de contribuir al gasto público a través de las contribuciones, ya que pensamos que nuestras contribuciones no van destinadas al objetivo que tiene el Artículo 31 constitucional o que es un robo las contribuciones y que es un dinero que son de nosotros, sin saber que por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado no es de nosotros y que tenemos la función de ser los intermediarios de otro ciudadano y el Fisco.

Por esto la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico en su página de Internet ha destinado una seccion para el Civismo Fiscal y para concientisar el ciudadano o contribuyente para cumplir con la obligación de pagar sus impuestos. También nos menciona el concepto de Cultura Tributaria la cual es la siguiente:

“Se entiende como la asimilación, por parte de gobernantes, instituciones y ciudadanos, de un conjunto de principios, criterios, valores y normas que rigen el comportamiento del Estado-Gobierno y de la sociedad civil que lo sustenta, en relación con el establecimiento de ordenamientos jurídicos relacionados con las obligaciones tributarias y con el cumplimiento voluntario de éstos.”(25)

23 y 24.- *DICCIONARIO EL PEQUEÑO LAROUSSE ILUSTRADO. EDICIONES LAROUSSE*
25. *PÁGINA DE INTERNET DE SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.*

5.6.2. MEDIDAS DE CONCIENTIZACIÓN DE LA AUTORIDAD HACIA LA SOCIEDAD.

En la página de Internet del SAT la principal medida de concientización es promover el cumplimiento voluntario de las Contribuyentes al pago de las contribuciones desde 1987 hasta la fecha, esta medida se llamado el Programa de Civismo Fiscal el cual tiene la finalidad de abarcar gradualmente todos los sectores de la sociedad, auxiliándose del apoyo de los diferentes organismos públicos y/o privados. En este sentido, hablamos de acciones dirigidas en educación formal e informal, agrupadas en cuatro vertientes que atienden a diversos sectores de la sociedad, a continuación se dará una pequeña reseña de estas medidas que el Servicio de Administración Tributaria ha realizado año con año.

En 1997 se implemento el Programa de Difusión de la Cultura Fiscal acompañado con el personaje de Fiscalito y un video llamado “Cuando Germina el Cacao” el cual era dirigido a los estudiantes de educación fiscal con el objeto de promover la creación de una Cultura Fiscal orientada a fomentar actitudes favorables respecto al pago de obligaciones fiscales.

Para el año de 1998 sigue impulsando la actividad de Educación Fiscal por lo cual en este año junto con la Empresa Desem, A.C. desarrollo un programa que consistía en impartir lecciones a niños de 5to. de primaria en materia fiscal.

En 1999 se apoya nuevamente con la Secretaria de Educación Pública para incluir temas fiscales en los libros de textos al igual forma inician trabajos de producción con la Dirección General de Materiales y Métodos Educativos sobre una propuesta televisiva que se transmitía por la RED-EDUSAT dirigida a los maestros esta propuesta fue llamada Los impuestos y sus Servicios.

En el 2000 se dan la tarea de revisar las acciones emprendidas y surge una nueva planeación del Programa Civismo Fiscal la cual se desarrollo a través de la materia didáctica, se vuelve a definir el objetivo del programa y se lleva a cabo el Primer Congreso Infantil.

Para el año 2001 se realiza el segundo programa con la ayuda de RED-EDUSAT y se transmite a nivel nacional, este programa se basa en eventos formativos y recreativos encaminados para lograr el objetivo de este programa.

En el 2002 se crea la sección de Civismo Fiscal en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria con el propósito de obtener mayor impacto en la población, para fortalecer este Programa se realizan acciones a travez de la vinculación con otras dependencias para conocer sus estrategias, materiales y actividades.

En el 2003 se producen dos videos el primero llamado “Una Nueva Generación Tributaria” dirigido hacia los universitarios, el cual consistía en proporcionaba en un concepto básico la información de cómo solicitar la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y el segundo llamado “El Misterio de los Impuestos” este video va dirigido a los niños de primaria, el cual el trama es de un niño entra a navegar al Internet a investigar si los Impuestos son virus y descubre la historia de México, además se hacen dos aplicaciones en la página en donde permite a niños y adolescentes conocer temas importantes de los impuestos, uno de estas aplicaciones es el Maratón.

Para el 2004 se editó un programa televisivo con ayuda de EDUSAT en donde se implementó la Materia Fiscal “Formación e Información Tributaria” con el apoyo de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, también ser realizo un seminario llamado “La Administración Tributaria” también con el apoyo de la Máxima Casa de Estudios pero esta vez con la facultad de Economía y se llevó a cabo el “Programa Vinculación con Universidades Declaración Anual 2003” el cual se basaba en ayudar a los contribuyentes al llenado de sus declaraciones anuales.

En el 2005 se firman las Bases de Coordinación con la Secretaria de Educación Pública con el objetivo de realizar actividades conjuntas encaminadas a la formación de ciudadanos responsables y comprometidos con las necesidades del país.

En la actualidad se desarrollan trabajos conjuntos con empresas externas las cuales tienen experiencias en el ámbito educativo, las cuales realizan materiales didácticos con los

cuales se tiene mayor impacto con el público y se concluyo el Programa de Vinculación con Universidades como se menciona es dar ayuda a los contribuyentes para el llenado de su Declaración Anual utilizando la herramienta del DeclaraSat.

Podemos concluir que esta medida de concientización va dirigida básicamente a todos los alumnos de primaria y universidad ya que el objetivo es formar conciencia en las nuevas generaciones para cumplir con la obligación de contribuir al gasto publico.

5.7. VALORES PERSONALES.

5.7.1. CONCEPTO.

Todos los seres humanos, independientemente del grado cultural y de civilización poseemos valores personales. Estos valores están ligados a los actos voluntarios, pues los calificamos como buenos o malos. Se puede definir como valor personal como la facultad neta de la persona que lo va perfeccionando poco a poco, mediante su ejercicio práctico. El comportamiento es moral y no solo forma parte de nuestra vida cotidiana, es un hecho humano entre otros, porque tiene un valor. Normalmente cuando hablamos de valores personales tenemos presentes a la utilidad, la bondad, la belleza, la responsabilidad, la justicia etc., así mismo los polos negativos como la inutilidad, maldad, fealdad, injusticia. El término valor no lo poseen los objetos en sí, sino que estos lo adquieren gracias a su relación con el hombre, con el ser social.

La culminación de los valores personales se logra al elegir las finalidades que se realizarán en la vida. Los valores personales constituyen un reino propio, subsisten por si mismos. Son absolutos, inmutables, incondicionales y universales. Todos los valores que conocemos, el hombre lo crea al producir bienes, son pues creaciones humanas y sólo existen y se realizan en el hombre y para el hombre, y sólo se dan en el mundo social.

5.7.2. CLASIFICACIÓN.

La clasificación práctica y más sencilla es la siguiente:

- **VALORES PERSONALES ÉTICOS.-** Son aquellos valores que son relativos a la moral de cada persona, podemos decir que son todos aquellos valores que se distinguen ya que son los que se caracterizan porque son utilizados dentro del seno familiar, con los amigos, en la religión, en la escuela, con uno mismo, entre otros. Podemos mencionar como ejemplo La Honradez, La Bondad, La Modestia, La Cortesía, La Verdad, La Amistad, El Amor, entre otros.
- **VALORES PERSONALES CÍVICOS.-** Son aquellos valores que son relativos de la persona a la sociedad, estos valores se distinguen porque son aquellos que se nos inculcan en la nuestra casa y escuela mencionando como ejemplo el respeto y el amor a nuestro País, al Lábaro Patrio, El Escudo, El Himno, a la Sociedad, entre otros.

5.8. ÉTICA PROFESIONAL.

5.8.1. CONCEPTO.

La ética en forma general se podría definir que es la filosofía que rige la moral y las obligaciones del hombre en particular, teniendo como base los valores personales de este.

Ahora en la Licenciatura de Contaduría la ética profesional es la guía que sirve a los contadores a realizar una actividad profesional para brindar servicios a la sociedad. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. se dio la tarea de crear las normas que regulan la conducta ética del contador, estas normas se encuentran en el Código de Ética Profesional.

El Código de Ética Profesional esta integrado por tres partes esenciales las cuales son los Postulados, las Normas y las Sanciones. En la introducción del este Código nos hace la referencia que no se debe tomar como una reglamentación, sino que tiene como objeto principal el de ofrecer garantías de solvencia moral y establecer las normas de la actuación profesional de un Contador o Licenciado en Contaduría, también hace referencia que la

profesión tiene la intención de cumplir con la sociedad y servirla con lealtad y diligencia y respetarse a sí misma.

5.8.2. POSTULADOS.

Para poder entender más los Postulados debemos saber que significan, a continuación se señala la definición del Diccionario Larousse:

“Principio primero, indemostrable o no demostrado, necesario para establecer una demostración.”(26)

El Código de Ética Profesional agrupa los Postulados en cuatro grupos principales siendo los siguientes:

1. Alcance del Código.
2. Responsabilidad hacia la Sociedad.
3. Responsabilidades hacia quien patrocina los Servicios.
4. Responsabilidad hacia la Profesión.

Ahora estudiaremos los postulados que contienen los grupos antes mencionados, dentro del Alcance del Código se encuentra solamente un Postulado siendo el siguiente:

- 1) *Aplicación Universal del Código.- Este Código de Ética Profesional es aplicable a todo contador público nacional o extranjero por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de*

instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que, además, ejerzan otra profesión. (27)

Este postulado nos hace mención que el Código de Etica Profesional es aplicable a toda aquella persona que tenga una profesión en el área contable y cual sea el grado que le llamen a nivel Licenciatura o Técnico y también sin importar la nacionalidad que tenga el Contador Público.

En el segundo grupo llamado Responsabilidad ante la Sociedad esta conformado por cuatro postulados, siendo los siguientes:

2) Independencia de Criterio.- Al expresar cualquier juicio profesional, el contador público acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.(27)

Este postulado nos señala que el Contador Publico al ejercer su opinión profesional en su trabajo profesional, esta opinión tendra la característica de que debe de ser propia y no de terceros, ya sea por amenazas o por un beneficio al emitir esta opinión.

3) Calidad Profesional de los Trabajos.- En la prestación de cualquier servicio se espera del contador público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeño. Actuará, asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.(27)

Este postulado nos hace referencia que el trabajo profesional que desarrollará el Contador Publico de acuerdo con las disposiciones normativas de esta profesion para tener como resultado un trabajo con calidad profesional, debemos tener presentes que cada área en que se divide la Contabilidad, los lineamientos son diferentes ya que no son iguales las

normas que se aplican para la Auditoria que para los Costos.

- 4) *Preparación y Calidad Profesional.- Como requisito para que el contador público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.(27)*

Aquí nos señala el postulado que no cualquier persona puede ofrecer servicios contables sino que debe de tenerlos conocimientos contables necesarios, estos conocimientos son adquiridos a través del estudio de la Contaduría, los cuales son proporcionados por Instituciones ya sean a nivel Técnico o Universitario.

- 5) *Responsabilidad Personal.- El contador público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos a cabo por él o realizados bajo su dirección.(27)*

El postulado anteriormente señalado hace referencia a que el Contador Público al desarrollar un trabajo debe de responsabilizarse por este o por el trabajo que se desarrolle bajo su supervisión.

En el tercer grupo que tiene como nombre Responsabilidad ante quien patrocina sus Servicios el cual esta conformado por cuatro postulados, siendo los siguientes:

Secreto Profesional.- El contador público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Con la autorización de los interesados, el contador público proporcionará a las autoridades competentes la información y documentación que éstas le soliciten. (27)

Este postulado nos menciona que el Contador Público debe de tener la cualidad de la discreción, es decir no debe de divulgar a terceros información relativa al resultado del trabajo que realizó al menos que sea necesaria esa información para terceros autorizados como un ejemplo la autoridad hacendaría.

6) *Obligación de Rechazar Tareas que no Cumplan con la Moral.- Faltará al honor y dignidad profesional todo contador público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral. (27)*

Aquí el postulado señala que el Contador Público tiene la obligación de no realizar cualquier trabajador que corrompa su moral personal y además quebrante su ética profesional.

7) *Lealtad hacia el Patrocinador de los Servicios.- El contador público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios. (27)*

Este postulado señala que por ninguna circunstancia debe de aprovecharse de situaciones queden como resultado no favorable para la persona que requirió sus servicios profesionales, por lo tal situación, el Contador Público debe ofrecer una lealtad en todo momento a la persona que contrate sus servicios profesionales.

8) *Retribución Económica.-Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor de una retribución económica. (27)*

Por cada trabajo profesional que desarrolle el Contador Público debe de recibir una retribución o compensación, el cual debe de ser equitativamente al trabajo realizado.

- 9) *Respeto a los Colegas y a la Profesión.- Todo contador público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupen, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, actuando con espíritu de grupo. (27)*

El postulado anteriormente descrito señala que todo Contador Público debe de tener un respeto para sus colegas y todas aquellas personas que lo auxilien para desarrollar su trabajo profesional, al igual ejercerán con respeto y dignidad la profesión sin sentirse superior a las demás cuando su trabajo a desarrollar sea en equipo o individualmente.

- 10) *Dignificación de la Imagen Profesional a Base de Calidad.- Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva de prestigio profesional, el contador público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción constitucional y cuando lo considere conducente, para aquellos servicios diferentes a los de dictaminación, podrá comunicar y difundir sus propias capacidades sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general.*

Los servicios de dictaminación se refieren a los provenientes de la auditoría de Estados Financieros. No es permisible utilizar para fines publicitarios el término genérico de auditoría. (27)

Este postulado nos menciona que el Contador para difundir sus servicios, deberá contar con una imagen respetable, honrada y limpia, estas cualidades se resumen en una sola palabra la cual es Calidad, ya que su propio trabajo desarrollado con calidad hablará por si mismo y tendrá una difusión recomendable.

- 11) *Difusión y Enseñanza de Conocimientos Técnicos.- Todo contador público que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo*

mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión. (27)

El postulado antes mencionado señala que cuando el Contador Público ejerza la enseñanza tendrá que transmitir los conocimientos de la Contabilidad con las normas profesionales requeridas para así difundir y contribuir al desarrollo de la profesión.

5.8.3. NORMAS GENERALES.

Dentro del Código de Ética Profesional después de los postulados se encuentran una serie de artículos, los cuales son los que reglamentan específicamente las normas señaladas en los postulados.

Como se mencionó en el párrafo anterior las normas generales están formadas por artículos y estas normas están clasificadas en cinco capítulos o secciones los cuales se estudiarán y se mencionarán algunos de ellos.

En la primera sección encontramos el Alcance del Código, estos artículos se caracterizan porque tiene como numeración inicial el uno, seguido de un punto y después empieza la numeración progresiva que va de uno al veintidós, estos artículos tienen la finalidad de difundir en forma general las normas que deben tener en cuenta al desarrollo de cualquier trabajo profesional y como se debe de aplicar el Código de Ética Profesional.

Ahora se mencionan algunos de los Artículos de mayor importancia:

1.01 Los contadores públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código, las cuales deberán considerarse mínimas, pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes.

1.08 El contador público solamente aceptará trabajos para los que éste capacitado.

1.15 Los contadores públicos se abstendrán de hacer comentarios sobre otro contador cuando dichos comentarios perjudiquen su reputación o el prestigio de la profesión en general, a menos que se le soliciten por quien tenga un interés legítimo de ellos.

1.18. El contador público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en sus actos. (27)

La segunda sección esta nombrada como Del Contador Público como Profesional Independiente, estos se caracterizan porque tienen como numeración inicial el dos, seguido de un punto y después empieza la numeración progresiva del uno al veinticinco, esta sección reglamenta solamente la actividad del Contador cuando este actúa en forma independiente, la cual marca ciertos lineamientos para el desarrollo de la esta actividad en forma independiente, otra característica de esta sección es que esta divide en dos partes, la primera parte esta nombrada como La General en la cual señala los lineamientos en forma general que se deben de tomar en cuenta cuando se desarrolla la actividad en forma independiente como anteriormente se señaló, esta primera parte abarca los artículos cuya numeración abarca del uno al veinte.

Teniendo como Artículos importantes los siguientes:

2.01 El Contador Público expresará su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en este Código y una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio Instituto, que sean aplicables para la realización de este trabajo.

Cuando el Contador Público permita que aparezca su nombre en informes o documentos deberá:

a) Indicar que debe leerse en relación a otra información que sí cumple con los términos de esta regla, o.

b) Señalar claramente que no se ha dado cumplimiento a esta regla y la forma en que ello limita su opinión profesional.

2.07 Ningún Contador Público que ejerza independientemente permitirá actuar en su nombre a persona que no sea socio, representante debidamente acreditado o empleado bajo su autoridad. Tampoco firmará estados financieros, cuentas, informes, etc. preparados por quien no tenga alguno de estas calidades, a menos que sean derivados de los trabajos en colaboración a que se refiere el artículo 1.07.

No permitirá que un empleado o subalterno suyo preste servicios o ejecute actos que al propio Contador Público no le estén permitidos, en los términos de este Código.

2.16. Es contrario a la ética profesional ofrecer directamente servicios a personas, empresas u organismos con quienes no se tengan relaciones personales o de trabajo. Asimismo, no se deberán ofrecer servicios a quienes no las hayan solicitado. (27)

La segunda parte llamada Del Contador Público como Auditor Externo, abarca los artículos cuya numeración es del veintiuno al veinticinco, aquí se mencionan las normas que rigen a este cuando su trabajo profesional se desarrolla como Auditor.

Algunos de los Artículos de mayor relevancia son los que a continuación se señalan:

2.22. El simple hecho de que un Contador Público realice simultáneamente labores de auditoria externa y de consultoría de administración no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la presentación de los servicios no incluya la participación del Contador Público en la toma de decisiones administrativas y financieras.

2.24. En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoria quienes posean título de Contador Público.

2.25. Los servicios profesionales de dictaminación que son distintivos y privativos del Contador Público no podrán ser anunciados ni publicitarios. (27)

La tercera sección se llama Del Contador Público en los Sectores Publico y Privado, los articulos que la contienen se caracterizan porque su numeración inicial que es el tres, seguido por un punto y después empieza la numeración progresiva del uno al seis, en esta sección se señala que el Contador Público cuando su trabajo profesional se desarrolla de manera subordinada en estos Sectores.

A continuación se señalan los Artículos de mayor importancia de esta sección:

3.01 El Contador Público que desempeña un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

3.03 En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar

información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.

3.06 El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores público o privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que preste sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeñe. (27)

La cuarta sección fue nombrada Del Contador Público en la Docencia, los artículos que abarcan esta sección tienen como característica que la numeración inicial es el cuatro, seguido por un punto y después empieza la numeración progresiva del uno al seis, estas normas dan los lineamientos para que el Contador Público desarrolle su trabajo profesional sea en la Docencia o Investigador para que estas actividades tengan presente la responsabilidad de que los procesos de enseñanza-aprendizaje sean de calidad y encaminados a lograr el desarrollo de la profesión y la creación de nuevos conocimientos, de nueva tecnología contable.

Los principales Artículos de esta sección son los siguientes:

4.01 El Contador Público que imparte cátedra debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.

4.03 El Contador Público catedrático debe dar a sus alumnos un trato digno y respetuoso, instándolos permanentemente a su constante superación.

4.06 En sus relaciones con la Administración o Autoridades de la Institución en que la que ejerzan como catedrático, deberá ser respetuoso de la disciplina prescrita; sin embargo, deba mantener una posición e independencia mental y

espíritu crítico en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia o técnica objeto de estudio. (27)

Como última sección llamada Las Sanciones, los artículos se caracterizan porque la numeración inicial es el quinto, seguido por un punto y después empieza la numeración progresiva del uno al cuarto, en esta sección se dictan las sanciones que se le imponen a los Contadores Públicos derivadas de la gravedad de las faltas a la Ética Profesional.

En esta sección señalaremos todos los Artículos ya que son pocos.

5.01 El Contador Público que viole este Código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estatutos.

5.02 Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga por el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

5.03 Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:

- a) Amonestación privada.*
- b) Amonestación pública.*
- c) Suspensión temporal de sus derechos como socio.*
- d) Expulsión.*

e) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

5.04 El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los estatutos del Instituto.

Por último se presenta la correlación entre los Postulados y Artículos que hace el Código de Ética Profesional.

POSTULADO I	Artículos 1.01, 1.02, 1.03, 1.04, 2.05 primera parte, 2.17, 2.19, 5.01, 5.02, 5.03 y 5.04.
POSTULADO II	Artículos 1.05, 2.04, 2.06 primera parte, 2.08, 2.20, 2.21, incisos a) al h), 2.22, 3.02 primera parte y 4.06.
POSTULADO III	Artículos 1.06, 1.07, 1.08, 1.12, 2.02, 3.02, segunda parte y 3.03.
POSTULADO IV	Artículos 1.08, 2.01, 3.05 y 4.02.
POSTULADO V	Artículos 1.07, 1.09, 2.03, 2.07 primer párrafo, 2.24 y 3.06.
POSTULADO VI	Artículos 1.10 y 4.04.
POSTULADO VII	Artículos 1.11, 1.12, .07 segundo párrafo, 3.01 y 4.01.
POSTULADO VIII	Artículos 1.12, 1.13, 2.09, 2.10 y 3.04.

POSTULADO IX	Artículos 1.14, 2.10, 2.11, 2.18, 2.21 inciso d) y g) y 3.04.
POSTULADO X	Artículos 1.15, 1.16, 1.17, 2.11, 2.12, 2.13, 2.14, 2.15, 2.16, 4.03 y 4.05.
POSTULADO XI	Artículos 1.18, 1.19, 1.20, 1.22, 2.11, 2.16 y 2.25.
POSTULADO XII	Artículos 3.05, 4.01, 4.02 y 4.03.

CASOS PRÁCTICOS

Se analizarán tres casos de Defraudación Fiscal y sus Equiparables los cuales al investigar dentro de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria fueron los más interesantes para estos casos prácticos del Delito de Defraudación Fiscal y sus Equiparables.

6.1. DEFRAUDACIÓN FISCAL COMETIDO POR UNA PERSONA MORAL POR CONSIGNAR EN LA DECLARACIÓN ANUAL DEDUCCIONES FALSAS PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, AMPARADO CON DOCUMENTACIÓN APÓCRIFA.

Su fundamento legal se encuentra dentro del artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación donde nos señala lo siguiente:

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....

Se entiende por deducciones falsas las que se amparan con documentos falsos o las que se amparan con documentos en los que se hacen constar operaciones inexistentes, a diferencia de las deducciones indebidas son que estas últimas no reúnen los requisitos que se nos dispone la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en que en una revisión por parte de la autoridad sólo provoca que sea rechazadas estas deducciones y que la base del Impuesto incrementa y solo se cubrirá la actualización, los recargos moratorios y la multa, mientras que las deducciones falsas en una revisión por parte de la autoridad lo que provoca es que aparte de lo que se cubre en las deducciones indebidas, también se configura la comisión de este delito y tener como una de las consecuencias la privación de la libertad.

Ahora si entramos al análisis de un caso, el cual se tomó de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, este caso se difundió a travez de las noticias y boletines, el cual nos menciona lo siguiente:

México, D.F., 13 de Octubre del 2004.

APREHENSION DE EMPRESARIA DEL RAMO MINERO POR EVASIÓN FISCAL.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público informa que el pasado 1ro. de Octubre fue detenida la Sra. Maria Ernestina González López por elementos de la Agencia Federal de Investigación, con base en una orden de aprehensión girada en su contra por un Juzgado de Distrito, por el Delito de Defraudación Fiscal Equiparada, derivado de una querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta acción tiene como base los datos y documentos aportados por el Servicio de Administración Tributaria, recabados durante la visita domiciliaria que se le practicó a la contribuyente Construcción y Maquinaria Especializada, S.A. de C.V., en el ejercicio de sus facultades de comprobación. Como resultado de dichas comprobaciones se tiene que el Monto Actualizado de las contribuciones que por el Delito cometido se dejaron de recaudar, asciende a la fecha aproximadamente \$ 12,000,000.00, toda vez que la Contribuyente omitió el pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal de 2003, ya que consignó en la declaración anual deducciones falsas para efectos del Impuesto Sobre la Renta y un impuesto acreditable para efectos del Impuesto al Valor Agregado que no le fue trasladado, amparado con documentación apócrifa. De esta manera, la contribuyente simuló tener una base gravable menor a la realmente obtenida, para no cubrir los impuestos que legalmente le correspondían, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal. En razón de lo anterior la Procuraduría Fiscal de la Federación presentó querrela por dicho ilícito ante la Procuraduría General de la República.

La Sra. Maria Ernestina González López, en su carácter de Apoderada General de la empresa, estuvo consiente las declaraciones de pagos provisionales

mensuales normales y complementarias del referido ejercicio fiscal, por lo que tuvo conocimiento de la situación fiscal de la empresa y participo efectivamente en la presentación de tales declaraciones tendiente al supuesto cumplimiento de las obligaciones fiscales, en su carácter de Representante Legal de la Sociedad. Asimismo, suscribió diversos cheques amparando pagos de operaciones celebradas con supuestos proveedores durante el citado ejercicio fiscal, operaciones que fueron determinadas como inexistentes por la autoridad hacendaría, es importante destacar que el delito que se le imputa a la Sra. Maria Ernestina González López es considerado Grave por haber usado documentos falsos.

Pensaremos que tal vez la Representante Legal no contaba con la cantidad de dinero para pagar los impuestos a cargo del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y para cumplir con la obligación de presentar el pago las declaraciones mensuales definitivas del Impuesto al Valor Agregado y del pago anual del Impuesto Sobre la Renta, tomo la acción equivocada de consignar en deducciones apócrifas con el objeto de no pagar dichos impuestos.

En el caso antes expuesto vamos a buscar la conducta delictiva, pero en este caso tenemos dos conductas delictivas, siendo la primera la omisión del pago anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al Ejercicio Fiscal de 2003 utilizando documentación falsa y por lo cual disminuyó la base gravable a la realmente obtenida y con esto no pagar los impuestos que realmente le correspondían.

La segunda conducta delictiva es la omisión del pago del Impuesto al Valor Agregado del Ejercicio Fiscal de 2003 utilizando documentación falsa por la cual la contribuyente si obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal ya que realizó un acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado en cantidad mayor de la que le era correspondido, esta situación se da en especie, ya que se acreditó cantidad mayor al trasladado.

Ahora el monto de lo defraudado el cual es la representación monetaria del perjuicio del Fisco Federal, el cual es el monto que se dejó de recaudar a la fecha de la visita domiciliaria ascendió aproximadamente a la cantidad de \$ 12, 000,000.00, debemos recordar que esta cantidad a la real puede variar a veces se actualiza de más o de menos, pero haremos un análisis de cómo la autoridad hacendaría determinó el monto de lo defraudado con actualizaciones y recargos más las multas que le corresponden conforme a los siguientes datos:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL DEL EJERCICIO FISCAL 2003

Ingresos Acumulables 2003	\$ 78, 567,367.00
Menos	
Deducciones Autorizadas 2003	<u>65, 456,712.00</u>
Igual	
Resultado Fiscal	13, 110,655.00
Por	
Tasa del Impuesto	<u>32 %</u>
Igual	
ISR Causado 2003	4, 195,410.00
Menos	
Pagos Provisionales	<u>720,435.00</u>
Igual	
Impuesto a Cargo	\$ 3, 474,975.00

DETERMINACIÓN DE LA ACTUALIZACIÓN.

Impuesto a Cargo \$ 3, 474,975.00

$$\frac{\text{INPC SEP 04}}{\text{INPC FEB 04}} = \frac{110.6020}{108.3050} = 1.0212$$

Impuesto Actualizado	3, 548,674.00
----------------------	---------------

Parte Actualizada	73,699.00
--------------------------	------------------

DETERMINACIÓN DE LOS RECARGOS.

Impuesto Actualizado	\$ 3, 548,674.00
----------------------	------------------

Abril 2004	1.13%
------------	-------

Mayo 2004	1.13%
-----------	-------

Junio 2004	1.13%
------------	-------

Julio 2004	1.13%
------------	-------

Agosto 2004	1.13%
-------------	-------

Septiembre 2004	1.13%
-----------------	-------

Octubre 2004	<u>1.13%</u>
--------------	--------------

Total de Recargos	7.91%
-------------------	-------

Recargos sobre el Impuesto Actualizado	\$ 280,700.00
--	---------------

RESUMEN

Impuesto	\$ 3, 474,975.00
----------	------------------

Actualización	73,699.00
---------------	-----------

Recargos	<u>280,700.00</u>
----------	-------------------

Total	\$ 3, 829,374.00
-------	------------------

DETERMINACIÓN DE LA MULTA

Para la determinación de la multa que le correspondió a este impuesto la encontramos señalados en los Artículos 81 Fracc. II y 82 Fracc. II inciso e del Código Fiscal de la Federación,

por lo cual le corresponde monetariamente una multa por \$ 8,780.00 y esta es igual para cada obligación señalada en este caso.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Para determinación de este impuesto la autoridad hacendaria hizo una minuciosa revisión a su flujo de efectivo conforme a los estados de cuenta bancarios de la empresa, llegando a los siguientes resultados:

2003

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL
Ing. Cobrados	\$ 3,589,019.00	\$ 4,908,543.00	\$ 5,424,898.00	\$ 5,890,765.00
IVA Cobrado	538,353.00	736,281.00	813,735.00	883,615.00
IVA Efec. Pag.	234,678.00	356,789.00	346,890.00	390,654.00
IVA por Pagar	303,675.00	379,492.00	466,845.00	492,961.00
Actualización	21,403.00	25,621.00	28,393.00	29,090.00
Recargos	77,141.00	91,556.00	106,327.00	106,185.00
Total	402,219.00	496,670.00	601,565.00	628,236.00
Multa	8,780.00	8,780.00	8,780.00	8,780.00

CONCEPTO	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO
Ing. Cobrados	\$ 6,965,444.00	\$ 5,678,904.00	\$ 8,078,564.00	\$ 6,903,456.00
IVA Cobrado	1,044,817.00	851,836.00	1,211,785.00	1,035,518.00
IVA Efec. Pag.	489,056.00	254,890.00	266,749.00	387,903.00
IVA por Pagar	555,761.00	596,946.00	945,036.00	647,615.00
Actualización	34,701.00	36,749.00	56,726.00	36,820.00
Recargos	113,428.00	114,572.00	169,799.00	108,278.00
Total	703,889.00	748,267.00	1,171,560.00	792,713.00
Multa	8,780.00	8,780.00	8,780.00	8,780.00

CONCEPTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
Ing. Cobrados	\$ 6,657,898.00	\$ 6,906,796.00	\$ 5,678,904.00	\$ 6,884,176.00
IVA Cobrado	998,685.00	1,036,019.00	851,836.00	1,032,626.00
IVA Efec. Pag.	467,435.00	389,065.00	267,890.00	678,905.00
IVA por Pagar	531,250.00	646,954.00	583,946.00	353,721.00
Actualización	26,882.00	30,253.00	22,275.00	11,921.00
Recargos	81,989.00	91,829.00	75,353.00	41,318.00
Total	640,121.00	769,037.00	681,574.00	406,960.00
Multa	8,780.00	8,780.00	8,780.00	8,780.00

CONCEPTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
Ing. Cobrados	\$ 6,657,898.00	\$ 6,906,796.00	\$ 5,678,904.00	\$ 6,884,176.00
IVA Cobrado	998,685.00	1,036,019.00	851,836.00	1,032,626.00
IVA Efec. Pag.	467,435.00	389,065.00	267,890.00	678,905.00
IVA por Pagar	531,250.00	646,954.00	583,946.00	353,721.00
Actualización	26,882.00	30,253.00	22,275.00	11,921.00
Recargos	81,989.00	91,829.00	75,353.00	41,318.00
Total	640,121.00	769,037.00	681,574.00	406,960.00
Multa	8,780.00	8,780.00	8,780.00	8,780.00

RESUMEN 2003 DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREADO

CONCEPTO	TOTAL
Ing. Cobrados	\$ 73,567,367.00
IVA Cobrado	11,035,105.00
IVA Efec. Pag.	4,530,904.00
IVA por Pagar	6,504,201.00
Actualización	360,835.00
Recargos	1,177,775.00
Total	8,042,811.00
Multa	105,360.00

A continuación se mostrará como se determinaron las actualizaciones y recargos:

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL
ACTUALIZACIÓN				
INPC MES IND. ANT. RECIENTE	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04
INPC MES IND. ANT. ANTIGUO	INPC ENE 03	INPC FEB 03	INPC MAR 03	INPC ABR 03
INPC SUSTITUCIÓN	110.6020	110.6020	110.6020	110.6020
INPC SUSTITUCIÓN	103.3200	103.6070	104.2610	104.4390
FACTOR DE ACTUAL.	1.0705	1.0675	1.0608	1.0590
RECARGOS				
TASA	1.13%	1.13%	1.13%	1.13%
MESES COMPRENDIDOS	Feb 03-Oct 04	Mar 03-Oct 04	Abr 03-Oct 04	May03-Oct 04
NUM DE MESES	21 meses	20 meses	19 meses	18 meses
TOTAL DE TASA	23.73%	22.60%	21.47%	20.34%

CONCEPTO	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO
ACTUALIZACIÓN				
INPC MES IND. ANT. RECIENTE	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04
INPC MES IND. ANT. ANTIGUO	INPC MAY03	INPC JUN 03	INPC JUL 03	INPC AGT 03
INPC SUSTITUCIÓN	110.6020	110.6020	110.6020	110.6020
INPC SUSTITUCIÓN	104.1020	104.1880	104.3390	104.6520
FACTOR DE ACTUAL.	1.0624	1.0616	1.0600	1.0569
RECARGOS				
TASA	1.13%	1.13%	1.13%	1.13%
MESES COMPRENDIDOS	Jun 03-Oct 04	Jul 03-Oct 04	Agt 03-Oct 04	Sep 03-Oct 04
NUM DE MESES	17 meses	16 meses	15 meses	14 meses
TOTAL DE TASA	19.21%	18.08%	16.95%	15.82%

CONCEPTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
ACTUALIZACIÓN				
INPC MES IND. ANT. RECIENTE	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04	INPC OCT 04
INPC MES IND. ANT. ANTIGUO	INPC SEP 03	INPC OCT 03	INPC NOV 03	INPC DIC 03
INPC SUSTITUCIÓN	110.6020	110.6020	110.6020	110.6020
INPC SUSTITUCIÓN	105.2750	105.6610	106.5380	106.9960
FACTOR DE ACTUAL.	1.0606	1.0468	1.0381	1.0337
RECARGOS				
TASA	1.13%	1.13%	1.13%	1.13%
MESES COMPRENDIDOS	Oct 03-Oct 04	Nov 03-Oct 04	Dic 03-Oct 04	Ene 03-Oct 04
NUM DE MESES	13 meses	12 meses	11 meses	10 meses
TOTAL DE TASA	14.69%	13.56%	12.43%	11.30%

Resumen de los impuestos adeudados y determinados por la Autoridad Hacendaria en la Visita Domiciliaria.

CONCEPTO	I.S.R.	I.V.A	TOTAL
IMPUESTO	\$ 3,474,975.00	\$ 6,504,201.00	\$ 9,979,176.00
ACTUALIZACIÓN	73,699.00	360,835.00	434,534.00
RECARGOS	280,700.00	1,177,775.00	1,458,475.00
TOTAL	3,829,374.00	8,042,811.00	11,872,185.00
MULTAS	8,780.00	105,360.00	114,140.00

En este caso el Delito de Defraudación Fiscal y sus Equiparables es Calificado ya que el contribuyente utilizó documentos falsos tal como lo menciona el sexto párrafo, inciso a del Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

La punibilidad que se le aplicó a la Sra. María Pérez Hernández y conforme al Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación por el monto de \$ 11,832,085.00 le pudo corresponder una pena de tres años a nueve años de prisión pero aquí se tiene un salvedad de que el Delito es considerado grave por lo cual aumenta la pena aplicable de cuatro años y seis meses a trece años y seis meses, de conformidad con el citado Artículo, ya que en su séptimo párrafo nos menciona que cuando se trate de delitos graves se aumentar en una mitad, por lo tanto se deja a consideración del Juez la pena aplicable a este caso.

Por ser Delito de Defraudación Fiscal Equiparable considerado Grave la Sra. María Pérez Hernández no tiene derecho a obtener su libertad bajo caución de acuerdo con el fundamento al Artículo 194, fracción VI, inciso 2) del Código Federal de Procedimientos Penales y además de que la inculpada fue sentenciada como culpable tuvo que purgar su pena de prisión hasta el último día sin tener derecho a reducir su pena ya que no tuvo los beneficios que la Ley otorga a los sentenciados, en términos del Artículo 101 del Código Fiscal de la Federación.

En este proceso penal si hubo detenida, la cual fue sujeta a este proceso siendo la Sra. María Pérez Hernández, en su carácter de apoderada general de la empresa, estuvo consiente de las declaraciones mensuales normales y complementarios, y además firmó diversos cheques con las cuales supuestamente se pagaron las facturas falsas, por lo que parece ser que participó activamente en la realización de las conductas presuntamente delictivas, aunque tenga responsables solidarios en ella cae la acción penal ya que tenía en conocimiento las conductas delictivas que esta realizando para el no pagar los Impuestos correspondientes al Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y además de que en las declaraciones y cheques aparece su firma.

Por lo antes analizado podemos aprender que nunca debemos utilizar documentos falsos, ya que al utilizar estos documentos estamos cometiendo un Delito Fiscal el cual es el de Defraudación Fiscal Equiparable que esta reglamentado en el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 109, Fracc. I el cual es calificado y grave por tal motivo aumenta la pena a la mitad sin tener derecho a libertad bajo caución y sin tener beneficios de reducir la pena.

No conviene aceptar poderes generales de las Sociedades de las cuales no es Socio, ni mucho menos cuando no tenemos la certeza de que las contribuciones se están presentado y pagado oportunamente, en todo caso de ser Representante Legal de una sociedad y se descubre que esta incurriendo en una comisión de un delito es el momento de renunciar al cargo y de revocar los poderes.

Nunca firmar una declaración cuando no se sabe que lo que esta plasmado en dicha declaración es la verdadera situación fiscal de las empresa.

Revisar todas las declaraciones anuales ya sean normales o complementarias presentadas aun no caducadas e incluso de aquellas que ya han sido caducadas que se hayan presentado extemporáneamente en las cuales se hayan utilizado documentación falsa y con ello se disminuyo la base gravable para efectos del Impuesto Sobre la Renta o se Acredito el Impuesto al Valor Agregado Acreditable mayor a aquel del que se Traslado es momento de hacer una reflexión y pagar los impuestos reales con sus actualizaciones y recargos, ya que

si se le practica una visita domiciliaria a la Sociedad por Autoridades Hacendarías y descubren la comisión del Delito de Defraudación Fiscal Equiparable la cantidad que ellos determinen como Monto de lo Defraudado será superior al real además de que no solo es cubrir la cantidad del perjuicio del Fisco Federal sino que también es sujeto a un proceso penal teniendo como consecuencia la privación de la libertad, sin tener derecho a libertad bajo caución ni a la reducción de la pena de prisión. Es bueno poner en balanza que se pierde más.

Se notara como que es una lección solo para aquellas personas que son Representantes Legales y se preguntaran en donde quedan los Licenciados en Contaduría cuales son los puntos para aprender de este tema, pero antes de dar la recomendación se tendra que dar las dos principales funciones que puede realizar un Contador en una Sociedad, las cuales son las siguientes:

1. Contador General de la Sociedad.
2. Representante Legal.

Tal vez hay otras funciones pero estas son las más importantes y que pasa cuando se comete el Delito de Defraudación Fiscal por utilizar documentación apócrifa, como Contador Público puede cometer el error de que al tener los documentos con cantidades muy superiores y sin tener la certeza de que realmente se realizo esa operación que ampara dicho documento, no tiene la precaución de consultar en la página del Servicio de Administración Tributario, si lo folios de dicha documentación están autorizados, también puede llegar a suceder que tienen la seguridad de que es muy difícil que llegue una visita domiciliaria de la autoridad y si hubiese una el tendra la capacidad de que la empresa salga limpia de cualquier revisión de la Autoridad y simplemente propone utilizar estos documentos al Representante Legal y por ultimo puede pasar que el mismo Contador no tiene mucha experiencia en la parte fiscal o sea no sabe el manejo de las Leyes Fiscales y sin tener la intención de cometer un Delito Fiscal utiliza esta documentación como estrategia para pagar menos impuestos a solicitud de los Socios de la empresa.

A veces los mismos Socios o Representante Legal le propone al Licenciado en Contaduría que acepte el Poder para Actos de Dominio y Poder General para Actos de Administración ya que ellos no tiene el tiempo necesario para realizar los tramites ante las diferentes dependencias de gobierno que están relacionadas con la Empresa o simplemente por tener la comodidad de no aparecer en los documentos de los trámites antes citados.

Por lo antes mencionado podemos decir que la recomendación en cualquiera de las dos funciones que desempeñe el Licenciado en Contaduría es un responsable solidario como lo establece el Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación y tenemos de tener mucho cuidado con esas transacciones que se hagan en la empresas con facturas que amparen cantidades muy fuertes y que no tenemos la certeza de que realmente se hallan realizado estas operaciones con los representativos proveedores, poder consultar todos aquellos folios de facturas dudas para verificar si fueron autorizadas es cuestión de minutos esta revisión, tener presente que si no se tiene los suficientes conocimientos fiscales para proponer una estrategia para disminuir la base del Impuesto Sobre la Renta o aumentar el Impuesto al Valor Agregado pagado para poder acreditar con el realmente trasladado mejor no proponerla ya que como se menciona anteriormente puede caer dentro de los responsables solidarios del Delito de Defraudación Fiscal por utilizar Documentación Apócrifa.

6.2. DEFRAUDACIÓN FISCAL COMETIDO POR UNA PERSONA MORAL NO ENTERAR DENTRO DEL PLAZO LEGAL LAS RETENIDAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Este caso esta muy interesante ya que a veces las empresas no enteran ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Público las retenciones que les hizo a los trabajadores y/o a las personas físicas por concepto de Honorarios Profesionales, Arrendamiento, Comisionistas, etc.

Su fundamento legal se encuentra dentro del artículo 109, fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde nos señala lo siguiente:

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.

Ahora se analizará un caso al que se esta estudiando, el cual se tomo de las Noticias y Boletines de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria este caso se difundió el 28 de Mayo del 2005, el cual nos menciona lo siguiente:

Valle de Bravo, Estado de México., a 14 de Mayo del 2005.

SE DETIENE A EMPRESARIO EN EL ESTADO DE MEXICO POR DEFRAUDACIÓN FISCAL

El día 14 de Mayo del año en curso, fue detenido a las 13:20 horas, el empresario Fernando Pons Alemany, en calidad de apoderado legal y vocal de la empresa “Fersasa del Sureste, S.A. de C.V.” Cuando éste circulaba por la calle aledaña al Rancho los Nogales, ubicado en Villa de Allende; Distrito Judicial del Valle de Bravo, Estado de México.

La detención se efectuó por elementos de la Agencia Federal de Investigaciones pertenecientes a la Procuraduría General de la República, con base en una orden de aprehensión librada en su contra por el Juez Séptimo de Distrito de

Naucalpan de Juárez, Estado de México, por el delito de Defraudación Fiscal, derivado de una querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La querrela fue presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones, querrela que se elaboró con base en los datos y documentos aportados por el Servicio de Administración Tributaria, recabados durante la visita domiciliaria que se le practicó al citado contribuyente en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Fernando Pons Alemany era buscado en virtud de que durante el ejercicio fiscal de 2004, retuvo y no enteró el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

De los datos y documentos aportados por el Servicio de Administración Tributaria, se conoció que el monto de las Contribuciones, que por el delito de Defraudación Fiscal Equiparada cometido se dejaron de recaudar, asciende aproximadamente a \$ 16, 000,000.-

Con acciones como esta se pone de manifiesto los esfuerzos que de manera conjunta ha desarrollado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Procuraduría General de la República a través de la Agencia Federal de Investigación, para combatir la evasión fiscal y eliminar la impunidad, en estricto apego a la ley, y con el propósito de mantener el Estado de Derecho de nuestro país.

Fernando Pons Alemany será puesto a disposición del Juzgado 7° y 3° del Distrito en Naucalpan de Juárez, Estado de México, para rendir su declaración preparatoria y así ser juzgado conforme a Derecho.

En este caso debemos de aclarar quienes cometen este delito los cuales son los retenedores y personas obligadas por la ley de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, ya que debemos de recordar que en las retenciones simplemente el sujeto que esta obligado a retener es simplemente un intermediario y que su principal obligación es enterarlo a la autoridad hacendaría.

Una de las conductas delictivas es no enterar dentro del plazo que establece la ley los impuestos retenidos por concepto de Retención del Impuesto Sobre la Renta por Salarios, Retención del Impuesto Sobre la Renta por Asimilados a Salarios, Retención del Impuesto Sobre la Renta por Servicios Profesionales y Retención del Impuesto al Valor Agregado por Servicios Profesionales.

La otra conducta delictiva se trata de la omisión del pago de las retenciones antes mencionadas.

Por lo que el Delito de Defraudación Fiscal que se esta consignando al Contribuyente es por no enterar y pagar las retenciones del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado como lo establece el Artículo 6 Fracc. I del Código Fiscal de la Federación, además que los gastos no son deducibles ya que no reúnen el requisito previsto en el Artículo 31 Fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mientras que la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el Artículo 1-A establece la obligación de Retener el Impuesto, por lo tanto, el contribuyente se dedujo un gasto el cual no era deducible ya que no cumple con el requisito de que para ser deducible se tiene que enterar y pagar las retenciones conforme lo marca el Impuesto Sobre la Renta y además de que se acreditó el 10% del Impuesto al Valor Agregado que no le correspondían ya que no entero y pago las retenciones en el plazo que marca la Ley, provocando que la Base del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales y aumentando el Impuesto al Valor Agregado.

El monto defraudado actualizado de las contribuciones que por el delito cometido se dejaron de recaudar, a la fecha asciende a aproximadamente a doce millones de pesos.

Como lo establece el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación este Delito de Defraudación Fiscal Equiparable es considerado como Grave o Calificado, por lo que la pena aplicable para este caso es con prisión de cuatro años y medio a trece años y medio, sin tener derecho a obtener su libertad provisional bajo caución, debemos de recordar que el Sr. Fernando Pons Alemany en el proceso penal fue declarado culpable, por lo cual en la actualidad esta purgando la pena de prisión que se le impuso por el Delito de Defraudación Fiscal hasta el último día sin tener el beneficio de recibir reducción alguna ya que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación nos establece que si la pena de prisión recae en la fracción III no tendrá derecho a beneficio que la Ley otorga a los sentenciados.

De este caso tenemos que aprender que siempre se deben de enterar las contribuciones retenidas o recaudadas, ya que al omitir esta obligación se esta en la comisión de un Delito de Defraudación Fiscal el cual es calificado como Grave.

Al hacer una revisión si los Impuestos están efectivamente pagados y se detectan que los retenidos no están enterados en ese momento es el más preciso para cumplir con la obligación antes de que se inicie una revisión fiscal por la autoridad y se le acredite la probable comisión del Delito que se esta estudiando y sin olvidar que las erogaciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta no son deducibles y para efectos del Impuesto al Valor Agregado trasladado en dichas erogaciones no son acreditables por lo que provoca diferencias en los importes de los Impuestos pagados por estos conceptos generando graves problemas económicos para el Contribuyente.

Si al darse cuenta que no se entero los impuestos retenidos y se cuenta con el dinero para cubrirlos se debe de tomar la medida correctiva y con la asesoría del Contador se presentan las respectivas declaraciones con los datos correctos de la contabilidad respectivamente amparada con documentación comprobatoria, pero sin embargo si el contribuyente no cuenta con el dinero para enterar los impuestos retenidos lo que procede en este caso es contar con la asesoría de un contador fiscalista para dar una solución a este problema ya que no solo es contable si no que es jurídico antes de que se convierta en comisión de Delito de Defraudación Fiscal Equiparable.

6.3. DEFRAUDACIÓN FISCAL COMETIDA POR UNA PERSONA FISICA CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL POR REALIZAR EROGACIONES SUPERIORES A SUS INGRESOS DECLARADOS EN UN EJERCICIO FISCAL, SIN COMPROBAR EL ORIGEN DE LA DISCREPANCIA.

Su fundamento legal se encuentra dentro del artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación donde nos señala lo siguiente:

I.-... 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 discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ahora se analizara un caso al que se esta estudiando, el cual se tomo de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria dentro de la seccion de Noticias y Boletines con fecha del 25 de Febrero del 2004, el cual nos menciona lo siguiente:

México, D.F., 25 de Febrero del 2004.

REAPREHESION DE EMPRESARIO POR EVASION FISCAL.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público informa que el pasado 23 de Febrero fue detenido el Sr. Salvador Correa Miranda por elementos de la Agencia Federal de Investigación, con base en una orden de aprehensión girada en su contra por un Juzgado de Distrito, por el Delito de Defraudación Fiscal, el Sr. Salvador Correa Miranda fue trasladado para su internamiento a un Reclusorio.

Esta acción se fundamenta en una querrela presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con base en los datos y documentos aportados por

el Servicio de Administración Tributaria, recabados durante la visita domiciliar que se le practicó al contribuyente Sr. Salvador Correa Miranda, en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Como resultado de las comprobaciones, se tiene que el monto de las contribuciones que se dejaron de recaudar por el delito cometido asciende a la fecha a aproximadamente 8 millones 700 mil pesos, toda vez que se omitió el pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente a los Ejercicios Fiscales de 2003 y 2002, ya que durante dichos ejercicios fiscales el contribuyente efectuó erogaciones superiores a los ingresos declarados, sin aclarar ante las autoridades fiscales el origen de la discrepancia, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal. Cabe mencionar que el Contribuyente tenía pleno conocimiento de las obligaciones fiscales que impone la Ley a su cargo y de los ingresos que generó durante los ejercicios fiscales de 2003 y 2002 y del monto real de las erogaciones efectuadas por lo que le es imputable el hecho de efectuar erogaciones en cantidad mayor a los ingresos declarados, omitiendo en consecuencia el pago del referido impuesto federal. Por lo anterior, la Procuraduría Fiscal de la Federación presentó querrela por dicho ilícito ante la Procuraduría General de la República.

En este ejemplo las conductas delictivas las cuales configuran el Delito de Defraudación Fiscal es la omisión de del pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente a los Ejercicios Fiscales de 2003 y 2002 ya que el contribuyente declaró erogaciones superiores a los ingresos sin demostrar a las autoridades fiscales el origen de dicha discrepancia, además no enterar el pago del Impuesto al Valor Agregado ya que por ende se acreditó Impuesto de más a aquel que no le fue trasladado.

El monto de lo defraudado en este Delito fue de un importe aproximadamente de \$ 8, 700,000.- que son los impuestos que la autoridad dejo de recaudar, es un delito considerado como Grave ya que se realizaron erogaciones superiores a los ingresos declarados, recordemos que se considera grave ya que el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en si quinto párrafo nos menciona que se considera calificado cuando:

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

En este caso el Delito es considerado grave y la punibilidad es de cuatro años y medio a trece años y medio, recae en la fracción III del Artículo 108, como el inculpado en el proceso penal fue considerado culpable no tiene ningún beneficio que la Ley otorga a los Sentenciados, como se fundamenta en el Artículo 101 del mismo Código Fiscal de la Federación.

De este caso podemos aprender que siempre se debe de registrar en la contabilidad y declararse los ingresos que se hayan obtenido, ya que en este caso no se detectó la omisión en la obtención del ingreso si no en el momento en que se gasto o erogó.

Nunca se deben de efectuar erogaciones superiores a los ingresos que se obtuvieron al menos que se compruebe fehacientemente el origen de la discrepancia con documentos, de no ser así es necesario que el Contribuyente efectúe inmediatamente los pagos correspondientes antes de que la autoridad se de cuenta de esta comisión del Delito ya sea de un solo pago si es que se cuenta con todo el dinero o se puede hacer en parcialidades si no se cuenta con el dinero para cubrir con la obligación.

Hacer una revisión de todos los ingresos y erogaciones efectuadas con la finalidad de que en esa segunda revisión se puede detectar que efectivamente las erogaciones nunca fueron superiores a los ingresos.

CONCLUSIONES

La Defraudación Fiscal es la consecuencia del incumplimiento de la obligación establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pero sancionada por el Código Fiscal de la Federación ya que es un delito especial y no se encuentra dentro del Código Penal Federal.

Aunque se utilicen diferentes términos como defraudación, evasión, fraude o elusión fiscal todas están se refieren a una ilicitud cometida al Fisco Federal a través de engaños o aprovechamientos de errores en la omisión total o parcialmente de las contribuciones establecidas por las leyes fiscales, ahora bien para poder enmendar este tipo de delitos debemos de tener en cuenta que son tantos los factores que ocasionan el incumplimiento de esta obligación ya que muchos de los contribuyentes no tiene la cultura del civismo fiscal o no tienen la voluntad de cumplir con esta ya que piensan que sus contribuciones no están destinadas al gasto público como lo establece el Artículo 31, Fracc. IV de nuestra Carta Magna.

Por lo antes mencionado las autoridades fiscales en México han implementado programas de concientización las cuales están destinadas a los jóvenes de educación primaria y secundaria para que se les inculque la Cultura del Civismo Fiscal, estos programas están dentro de sus asignaturas escolares con el objetivo principal de que en el momento de que estos jóvenes se conviertan en contribuyentes tengan el Civismo Fiscal para cumplir con sus obligaciones

fiscales, ya que en México sea perdido este Civismo tal vez por que el mismo gobierno no ha dado buen uso de sus contribuciones.

Para que ya no se incurran este tipo de Delitos se necesita establecer una Reforma Fiscal enfocada a que los contribuyentes cumplan con su obligación en el pago de sus contribuciones y en la cual resuelva en forma equitativa y satisfactoria para todos ellos el buen uso de las mismas, además de que esta Reforma debe de incorporar a todos aquellos contribuyentes que desarrollen actividades de forma informales, por lo tal el beneficio es para el país y tal vez las penas disminuyan.

BIBLIOGRAFÍA

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2007.
- Código Fiscal de la Federación y su Reglamento 2007, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2006.
- Código Penal Federal, Editorial Porrúa, México, 2007.
- Código Federal de Procedimientos Penales, Editorial Porrúa, México, 2007.
- Orellana Warco Octavio Alberto, El Delito de Defraudación Fiscal, Editorial Porrúa, México, 2004.
- Ponce Rivera Alejandro, Ponce Rivera y Chávez Alejandro, Estudio Práctico sobre los Delitos Fiscales 2004, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2004.
- Millán González Arturo, El Delito de Defraudación Fiscal 2005, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Código de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Boletín Especial 2007, México, 2007.
- González-Salas Campos Raúl, Los Delitos Fiscales, Editorial Pereznieto, México, 1998.
- Urbina Nandayapa Arturo, Los Delitos Fiscales en México, Editorial Pac, México, 1999.

- Acosta Romero Miguel, López Betancourt Eduardo, Delitos Especiales, Editorial Porrúa, México, 1999.
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, 5a. Edición. Limusa, Editorial Grupo Noriega Editores, México, 2000.
- Sánchez Vega Alejandro, La Defraudación Fiscal y sus Equiparables como Delitos Graves, Editorial Sista, México, 1994.
- Sabino Carlos A., Cómo Hacer una Tesis y Elaborar toda Clases de Trabajos Escritos, Editorial Panamericana, Santa fe de Bogotá, 1996.
- Kreimerman Norma, Métodos de Investigación para Tesis y Trabajos Semestrales, Editorial Trillas, México, 1990.
- Páginas Electrónicas.

www.sat.gob.mx

www.diputados.gob.mx