



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE
HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

**“LA CORRELACIÓN ENTRE LO ILÍCITO
ADMINISTRATIVO Y LO PENAL”**

**T E S I S
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE**

MAESTRO EN FISCAL

**P R E S E N T A
L.D. SANDRA KARINA TORRES PUEBLA**

**ASESOR DE TESIS
DR. JOSÉ BECERRIL LEAL**

MORELIA, MICHOACÁN, AGOSTO 2013.

DEDICATORIAS

A MIS PADRES: Por darme tanto amor, confianza y sobre todo por creer en mí y darme ese apoyo incondicional, que es mi bandera para seguir luchando, también porque me enseñaron que no hay derrotas sino mas bien aprendizajes de vida y porque esto sin ustedes nunca hubiera sido posible porque esto también es su logro GRACIAS PAPAS, LOS AMO!

A MIS HERMANOS: Porque han estado a mi lado cuando más los eh necesitado, por todo lo que han hecho por mí y darme momentos agradables que son ánimos para seguir adelante, porque saben que todo en la vida cuesta un sacrificio y porque me han enseñado que unidos no hay imposibles GRACIAS, LOS AMO!

A MI CUÑADA: Por ser esa persona extraordinaria con la que puedo contar en cualquier momento de mi vida GRACIAS TE QUIERO MUCHO!

A PAOLA Y DIEGO: Porque desde su llegada solo me han llenado de bendiciones y me han regalado los momentos más inolvidables e irremplazables de mi vida, acompañados de gran alegría y motivación que son mi motor día a día GRACIAS MIS PEQUEÑOS, LOS AMO!

A MI TIA MARTHA: Por confiar en mí, por ofrecerme su mano para levantarme cuando he tenido caídas y lo más importante por darme tanto apoyo incondicional GRACIAS TE ADORO!



A MIS ABUELITAS: Por ser esas personas tan extraordinarias e incondicionales e inolvidables, por enseñarme a ser una guerrera de la vida, y a saber que debo ser fuerte para nunca dejarme vencer, también por dejarme momentos muy gratos que para mí son inolvidables, esto se los prometí y es para ustedes GRACIAS, SIEMPRE ESTARAN EN MI CORAZON!

A MI FAMILIA: Por todo el apoyo que me han brindado, y también por estar siempre pendiente de mí GRACIAS POR TODO LOS QUIERO MUCHO!

A MIS PADRINOS: Por ser esas personas tan extraordinarias e incondicionales que son y por todo el apoyo que nos han brindado GRACIAS LOS QUIERO MUCHO!

LIC.RICARDO Y AL LIC. PEPE: Por darme su valioso tiempo y apoyo incondicional porque gracias a ustedes pude llevar a cabo este sueño que hoy se convierte en una realidad GRACIAS POR TODO!



Í N D I C E

ABREVIATURAS.....	1
RESUMEN.....	2
INTRODUCCIÓN.....	4

CAPÍTULO PRIMERO

ELEMENTOS METODOLÓGICOS.....	6
1.1. Planteamiento del Problema.....	6
1.2. Justificación.....	8
1.3. Preguntas de la Investigación.....	9
1.4. Hipótesis de la investigación.....	9
1.5. Objetivo de la investigación.....	11
1.6. Trascendencia.....	11
1.7. Tipo de investigación.....	12
1.8. Variables.....	12
1.9. Variables independientes.....	12
1.10. Variables dependientes.....	13
1.11. Método de estudio.....	13

CAPÍTULO SEGUNDO

EL DERECHO PENAL Y FISCAL.....	15
2.1. Generalidades del Derecho Penal.....	15
2.2. Características del Derecho Penal.....	16
2.3. Generalidades del Derecho Fiscal.....	19
2.3.1. Antecedentes del Derecho Fiscal.....	20
2.4. Características del Derecho Fiscal.....	22

CAPÍTULO TERCERO

EL DERECHO PENAL FISCAL.....	24
3.1. Delitos Fiscales.....	24
3.2. Derecho Penal Fiscal.....	29
3.3. Características de los Delitos Fiscales.....	32

CAPÍTULO CUARTO

CORRELACIÓN ENTRE LO ILICITO FISCAL Y PENAL.....	42
4.1. Antecedentes.....	42
4.2. Las Multas.....	44
4.3. Causales de Procedencia de las Multas.....	46
4.4. Características de las Multas.....	50
4.4.1. Código Penal Federal.....	52
4.4.2. Código Fiscal de la Federación.....	55
4.4.3. Ley de Ingresos de la Federación.....	93

RESULTADOS.....	98
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	99
FUENTES DE INFORMACIÓN (POLIGRAFÍA).....	101
BIBLIOGRAFÍA.....	101
ANEXOS.....	104
ANEXO 1: MATRIZ DE CONGRUENCIA.....	106



ABREVIATURAS

CPEUMConstitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

CFFCódigo Fiscal de la Federación

CPFCódigo Penal Federal

RESUMEN

El objetivo principal de este presente trabajo es cómo lograr la correlación entre lo ilícito administrativo y lo penal integrando un nuevo artículo al Código Fiscal de la Federación.

A lo que me permito señalar que la reforma legislativa debe ser la herramienta para regular dicha correlación.

Este trabajo de investigación es el estudio de la correlación entre lo administrativo y lo penal dentro del Derecho Fiscal y es necesario identificar la ilegalidad de la conformación de lo que corresponde a las multas y los delitos.

A través de la materia fiscal analizaremos el problema que existe en una misma conducta que es sancionada en diferentes procedimientos y con distintas penas.

La aplicación de una multa, misma que es eminentemente represiva, y en su caso la declaración de la existencia de un delito a fin de ejercer la acción penal que corresponda, es decir, la incoación del juicio penal.

La identidad del sujeto activo y sujeto pasivo e identidad de conducta:

Ya que, es el mismo sujeto activo el que realiza la conducta descrita como infracción y como delito, en virtud que en ambas concurre una identidad del supuesto jurídico, y existe la misma identidad del sujeto pasivo, ya que es el Estado quien aparece como titular de la acción, ya sea que se ejerza por la vía administrativa o judicial, pues los dos son órganos pertenecientes al mismo Estado.

Es evidente que, nuestro sistema jurídico fiscal viene a establecer una doble sanción por una misma conducta, ya que, se aplican igualmente sanciones de tipo fiscal, como de tipo penal, ello en base a lo dispuesto por el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior resulta, que una misma conducta puede ser tipificada como una infracción, por la cual se recibe una sanción de tipo penal, o bien como delito en cuyo caso el castigo es de tipo penal, y la sanción puede ser la pérdida de la libertad.

La aplicación de dos procedimientos y sanciones, resulta en una clara violación al artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que dicho ordenamiento es claro al disponer que: “nadie puede ser condenado dos veces por el mismo delito, ya sea que en juicio se le absuelva o se le condene”.

De tal manera que, es cuestionable el hecho que, si por una misma conducta, procede imponer una sanción pecuniaria-multa, además una sanción de tipo penal, en razón que la conducta que es tipificada como delito y como infracción.

INTRODUCCIÓN

En este trabajo de investigación hablaremos de la correlación entre lo ilícito administrativo y lo penal dentro del derecho fiscal y es necesario identificar la ilegalidad de la conformación de lo que corresponde a las multas e infracciones y los delitos.

En materia fiscal es evidente que la autoridad legislativa ha considerado sancionar un mismo hecho como infracción y como delito, mas sin embargo no existe una justificación lógico-jurídica para la dualidad de los procesos de la pena para imponer las sanciones que a cada uno le correspondan, pero sobre una misma conducta, situación que viene a violentar el artículo 23 constitucional, ello en relación a los artículos 14 y 16 del mismo ordenamiento.

Debido a esto me permito señalar lo que es una infracción es el acto realizado contra lo dispuesto en una norma legal o incumplimiento de en un compromiso contraído, siendo que el delito es un acto u omisión constitutivo de una infracción de la ley penal.

Debemos tomar en cuenta que en ambos casos el procedimiento se sigue en los tribunales federales, ya que se trata del administrativo o el judicial en el primero de los casos, el procedimiento administrativo, es ya en si un juicio que concluye con una resolución en el cual se determina el pago de un impuesto omitido, los recargos correspondientes, la aplicación de una multa, misma que es eminentemente represiva, y en su caso la declaración de la existencia de un delito a fin de ejercer la acción penal que corresponda, es decir, la incoación del juicio penal.

Es evidente que lo anterior resulta, que una misma conducta puede ser tipificada como una infracción y por la cual se recibe una sanción de tipo penal, o bien como delito que en cuyo caso el castigo es de tipo penal y por consiguiente la sanción puede ser la pérdida de libertad.

Por otro lado las únicas sanciones que son consideradas en materia fiscal son los castigos, es decir son las penas, ya sean personales o patrimoniales.

Una de las bases fundamentales del derecho penal, es la seguridad jurídica ya que para las infracciones las normas tributarias pueden ser sancionadas por el estado ya que se requiere previamente una ley que describa una conducta respectiva.

CAPÍTULO PRIMERO

ELEMENTOS METODOLÓGICOS

1.1. Planteamiento del problema

El problema planteado fue cómo lograr la correlación entre lo ilícito administrativo y lo penal integrando un nuevo artículo al Código Fiscal de la Federación.

A lo que me permito señalar que la reforma legislativa debe ser la herramienta para regular dicha correlación entre lo ilícito administrativo y lo penal.

Frente al desarrollo jurídico surgen nuevas leyes o normas jurídicas que funcionalmente se van contradiciendo, sin existir así un criterio que nos permita con toda certeza la viabilidad de la aplicación de una norma, por lo tanto es necesario hacer una investigación jurídica que nos permita homologar o determinar ciertos criterios que se contraponen.

Ante la falta de claridad jurídica es necesario delimitar la problemática que envuelve a nuestra legislación en razón para estar en posibilidades de clarificar en su totalidad, de fondo y de forma, la legislación aplicable.

En un marco de referencia estableceremos el desarrollo que se ha requerido para los conceptos que intervienen en la ley de las cuales se derivan nuestro estudio, la terminología, la representación del conocimiento y la gestión de una base de datos, delimitamos los fundamentos teóricos que sustentan nuestra concepción y su objeto de estudio, para analizar después los puntos de encuentro que hacen posible su integración en la práctica de este estudio.

Determinamos elaborar una base para introducir al lector no especialista en la materia, ya sea en el ámbito académico, técnico, profesional u otro, proponiendo algunas definiciones y que el lector se familiarice con la

terminología empleada, junto con la indicación de enfoques y tendencias que se están manifestando en otras disciplinas y espera constituirse en un material de apoyo para todos los que deben tomar decisiones en su campo de competencia.

Consideramos la necesidad de aplicar de manera estricta en materia fiscal, el principio de Derecho “*non bis in idem*”, que significa que una persona no puede ser juzgada dos veces por la misma causa.

El basamento de este principio procesal está dado por un principio superior, que es el de seguridad jurídica, que impide que alguien pueda estar indefinidamente sujeto a persecuciones litigiosas, cuando ya ha sido condenado y cumplido su condena o ya fue absuelto.

Este principio no sólo se aplica en materia penal, sino también en lo civil y administrativo.

A fin de evitar una violación a la garantía que se señala en el artículo 23 constitucional, y a fin de dar una plena seguridad jurídica a los gobernados, suprimir la dualidad existente en los procedimientos, así como en las sanciones aplicables.

Los estudios realizados consideran que en base al mismo principio y, a través de distintos procedimientos administrativo y judicial, se sancione la misma conducta, situación que resulta en el reiterado ejercicio sancionador del Estado hacia el mismo sujeto, lo cual es del todo inadmisibles en razón de la violación a las garantías de seguridad jurídica a que todo individuo tiene derecho y que deber de la autoridad proteger.

De tal manera que, se requiere optar por la aplicación de sólo uno de ellos, o bien determinar de manera clara y objetiva, las conductas que por su gravedad y afectación social requieran ser catalogadas como delito, pero siempre evitando la doble intervención sancionadora que el Estado actualmente ejerce.

Determinaremos las características de las multas y de los delitos fiscales.

La falta de conocimiento de las autoridades encargadas en la materia fiscal en el Estado de Michoacán, es el punto principal de este trabajo de tesis.

A lo que me permito señalar que la reforma legislativa debe ser la herramienta para regular las disposiciones fiscales.

Frente a la calidad en el procedimiento y su vinculación con los demás intervinientes en el proceso administrativo o penal, por sustentar una posición opuesta al imputado y ejercer la acción penal en algunos países en forma monopólica.

Sin embargo, es parte formal y no material, por carecer de interés parcial como un simple particular y por poseer una parcialidad que encarna a la colectividad al Estado y que exige, por tanto, que sea un fiel reflejo de la máxima probidad y virtud cívica en el ejercicio de sus atribuciones y en el cumplimiento de sus deberes.

Frente al desarrollo jurídico y administrativo de los Organismos Públicos encargados de regular los intereses de la sociedad mediante la acción penal pública que permita con certeza y viabilidad de la aplicación de la norma por lo tanto es necesario hacer una investigación jurídica que nos permita homologar o determinar ciertos criterios.

1.2. Justificación

El presente trabajo de tesis es parte de las condiciones necesarias para el desarrollo del estado de Michoacán, ya que se tiene la necesidad de actualizarnos en materia administrativa, además de la referencia empírica que se reunirá los estudios futuros para que sirva de base en próximas investigaciones que podemos determinar el efecto de una reforma al Código Fiscal Federal, con la finalidad de que nos permita detectar lo correspondiente

a una multa e infracción y lo que corresponde a la privación de la libertad en Materia Fiscal.

El presente estudio es un trabajo que da un panorama de la competitividad en nuestro estado, y partir de aquí hacia la profundidad de próximos estudios.

El método de nuestra investigación se desarrollara por el método científico, ya que se puede convalidar cualquier solución a posibles problemas.¹

Entre los métodos que existen, el más utilizado en la actualidad es el método científico, el cual define como el conjunto de reglas que señalan el procedimiento para llevar a cabo una investigación cuyos resultados sean aceptados como validos por la comunidad científica.²

1.3. Preguntas de la Investigación

- I. ¿Cómo proponer jurídicamente la integración de la acción penal tributaria al texto del Código Fiscal de la Federación?
- II. ¿Cuáles serán las causas para imponer una multa o infracción en Materia Fiscal?
- III. ¿Cuáles serán las causas para sancionar con la privación de la libertad en Materia Fiscal?

1.4. Hipótesis de la investigación

- I. La integración de un artículo al Código Fiscal de la Federación es el camino para contemplar el aspecto administrativo y la regulación de la acción penal fiscal.

¹ AMARO, R., *Metodología de la Investigación Fiscal*. Universidad del Museo Social Argentino., 2007 Extraído de <http://tributoimposicin.blogspot.com/>

² BUNGE, M., *La Investigación Científica: Su Estrategia y su Filosofía*. Siglo XXI. Editores, México, 2000, 90-130 pp.

II. Las causas para imponer una multa o infracción en Materia Fiscal, son todas las relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes, las que tienen que ver con la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, las solicitudes, los avisos, los informes y las constancias.

Las relacionadas con la contabilidad, con las instituciones de crédito, las cometidas por usuarios de servicios públicos y cuentahabientes de instituciones de crédito, también las cometidas por cesión de créditos en virtud de contratos de factoraje y la facultad comprobatoria del fisco.

III. También son causas de infracciones aquellas de los funcionarios y empleados públicos, las relativas a la obligación de adherir marbetes o envases de bebidas alcohólicas.

Las causas para sancionar con la privación de la libertad en Materia Fiscal, son las infracciones que son calificadas cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes, en caso contrario se consideran simples, es frecuente hablar de ilícitos calificados sólo cuando en su ejecución mediaron agravantes.

La agravante es la circunstancia que aumenta la punibilidad del delito o de la infracción; atenuante es la circunstancia que disminuye tal punibilidad y excluyente la que la elimina.

La calificación de las conductas ilícitas la señala la ley. En materia fiscal, las penas son económicas o de otra naturaleza; si existiesen agravantes, la pena económica sería de mayor cuantía y la corporal sería de mayor duración; si existiesen atenuantes, dichas penas serían menores; y se eliminarían si hubiese excluyentes.

Nuestras leyes marcan ejemplos de las tres calificaciones; así el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación señala varios casos de atenuantes y de agravantes de infracciones, en tanto que el 73 señala un caso de excluyente.

Por lo que mira a los delitos, el artículo 107 del mismo ordenamiento alude al contrabando que llama calificado, o realizado con agravantes.

En esta forma, resulta sencillo saber cuándo se consideran simples los ilícitos fiscales, pues son los no calificados.

1.5. Objetivo de la investigación

Proponer jurídicamente la integración de un nuevo artículo al Código Fiscal de la Federación, que nos permita identificar lo que corresponde al aspecto administrativo y lo que corresponde a una acción penal con privación de libertad en Materia Fiscal.

1.6. Trascendencia

Un objetivo primordial del sistema tributario es que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales. En este punto es en que nos vamos a enfocar este presente estudio, en identificar cuales son las causas de la omisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes y así mismo identificar lo que corresponde a una multa o infracción y lo que corresponde a una acción penal con la privación de libertad.

Haciendo un análisis jurídicamente es necesario delimitar a la problemática que envuelve a nuestra legislación en razón de estar en posibilidades de clarificar en su totalidad, de fondo y de forma, la legislación aplicable.

Se debe realizar un análisis jurídico para identificar lo que es el ilícito administrativo y el ilícito penal y las causales que corresponden a cada uno y así mismo proponer medidas o regulaciones que coadyuven a mejorar ambos procedimientos.

Las acciones penales fiscales deben ser evitadas para que sean juzgadas por el fuero común, evitando la pérdida de libertad.

1.7. Tipo de investigación

El tipo de investigación que se aplica es correlacional, nos indica que los estudios correlacionales tienen como propósito medir el grado de relación que existe entre dos o mas conceptos en un contexto particular, en el caso de la presente investigación se busca identificar lo que corresponde al aspecto administrativo y la acción penal en materia fiscal, identificando cada una de sus causales.³

1.8. Variables

De la hipótesis se desprenden las variables de la investigación, estas se dividen en dependientes e independientes, mismas que se citan a continuación.

1.9. Variables independientes

Aspecto administrativo: Multa e infracción por omisión de obligaciones fiscales.

Acción penal: Se deriva de la omisión de las obligaciones fiscales y son calificadas como agravantes, atenuantes o excluyentes.

³ SAMPIERI, R, *Metodología de la Investigación*, primera edición, Editorial Porrúa, México, 1991.

1.10. Variables dependientes

Aspecto administrativo: Multa e infracción.

Acción penal: Agravantes, atenuantes o excluyentes.

El pago de las contribuciones.

1.11. Método de estudio

Utilizaremos en nuestro trabajo de investigación la metodología para la aplicación del derecho a casos concretos, utilizando los siguientes métodos:

El método inductivo: Para aplicar la norma jurídica a los casos concretos que vaya desarrollando.

El método sistemático: Para interpretar la legislación, completando su cita literal, con los contextos específicos.

Las formas de investigación serán: la documental, está en base a la consulta de normas y libros. La de campo, en base a la consecución de instrumentos procesales en base a la experiencia práctica.

El método científico: Para obtener la verdad ante cada planteamiento jurídico.

El método consiste en “la suma de los principios teóricos”, de las reglas de conducta y de las operaciones mentales y manuales que usaron en el

pasado y que hoy siguen usando los hombres de la ciencia para generar nuevos conocimientos científicos⁴.

También se define al método como una serie de pasos ordenados para generar conocimientos, además mencionan que los métodos no son medios que se constituyen en “camisa de fuerza” para generar conocimiento, son guías, son instrumentos, son apoyos que facilitan la comprensión del proceso para crear conocimiento.⁵

La presente investigación se desarrollara mediante el método científico, a través de un enfoque hipotético deductivo, debido a que es el que mejor se ajusta a las características propias de la presente investigación. Las investigaciones sobre problemas fiscales están enmarcadas dentro de las ciencias denominadas fácticas o empíricas, estas utilizan enunciados o formulas sintéticas, que son aquellas que describen la realidad pudiendo ser verdaderas o falsas.

Ello trae aparejado que es necesario aplicar el método científico, para poder convalidar toda solución a posibles problemas.

Basados en este método, se genera la hipótesis de la investigación, las mismas en el transcurso de la investigación se van a ir refutando, para deducir de ellas conclusiones que al finalizar se confrontaran con la realidad⁶.

⁴ PEREZ, R, *¿Existe el Método Científico?*, primera edición, Editorial Porrúa, México, Fondo de Cultura Económica.

⁵ NAVARRO, J.C. y Torres, Z, *Conceptos y Principios Fundamentales de Epistemología y Metodología*, Michoacán, México: Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo. 2007.

⁶ AMARO, R., *Metodología de la Investigación Fiscal*. Universidad del Museo Social Argentino., 2007 Extraído de <http://tributoimposicin.blogspot.com/>

CAPÍTULO SEGUNDO

EL DERECHO PENAL Y FISCAL

2.1. Generalidades del Derecho Penal

Primero entenderemos que es el derecho: El derecho puede definirse como el conjunto de normas bilaterales, externas, generalmente heterónomas y coercibles, que tienen por objeto regular la conducta humana en su interferencia intersubjetiva.⁷

Dentro del derecho está el derecho objetivo que se caracteriza por ser un conjunto de normas.

Así mismo definimos lo que es derecho penal:

El derecho penal es una rama del derecho público, protege las garantías individuales a través de la imposición de penas a quienes realizan actos u omiten acciones establecidas en la ley, y utiliza conceptos como delito, pena y medidas de seguridad para determinar su acto de competencia.

Un delito es el acto u omisión que realizan los sujetos en perjuicio de otro.

Entendemos que el derecho penal es la rama del derecho que estudia el fenómeno criminal, el delito, el delincuente y la pena, se ubica como rama del derecho público, porque protege los bienes jurídicos de los ataques que lo afectan y con ello lesionan la seguridad jurídica.

El derecho penal también regula los delitos que ejercen los sujetos contra otros afectando su integridad y la vida misma.

⁷ ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de Derecho*, Vigésima Ed., Edit. Porrúa, México, 1995, 526 pp.

Para entender el derecho penal es muy importante puntualizar sus elementos entre los que destacan los siguientes:

- Teoría de la ley penal
- Teoría del delito
- Teoría de la pena y las medidas de seguridad

La teoría de la ley penal estudia las reglas de aplicación según los sujetos, la materia y el territorio donde se cometen los delitos.

La teoría del delito elabora una construcción lógica para analizar los elementos predominantes para que una conducta sea considerada como delito.

El código penal hace referencia a lo que es un delito y determina que es toda acción u omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción.

La teoría de la pena explica la naturaleza de la misma como un mal que se debe limitar solo es aplicable cuando se ha cometido un delito.

La pena se considera como la consecución jurídica del delito, toda persona que comete un delito se hace acreedora a que el estado le imponga una pena y quedara subordinada a los ordenamientos penales de cada país⁸.

2.2. Características del Derecho Penal

El derecho penal también llamado derecho criminal, derecho punitivo o derecho de castigar.

⁸ GIDI, E. Moreno, M. Capitanachi, M. 2009. *Derecho II*. México: 1990, 45-56 pp.

Sobre la base del principio de constitucional de que no hay delito ni pena sin ley previa, el derecho penal describe las diversas especies de delito señala las características de toda infracción penal y determina la naturaleza de las penas y las medidas de seguridad y las bases de su magnitud y su duración.

En nuestro tiempo se fortalece la tendencia a reconocer al derecho penal una función más preventiva que retributiva.

Se entiende que el persigue menos una idea moral absoluta, a través de la justicia terrena que el propósito de evitar la comisión de nuevos delitos, tanto por la generalidad de los subsidios del orden jurídico como parte del autor del hecho ilícito.

Se habla en sí de una función prevención general y de una prevención especial.

La primera se ejerce a modo de advertencia, a través de las conminaciones penales de la ley, y por ello deben constar los preceptos claros susceptibles de ser comprendidos por el común los hombres y a través de la ejecución pronta, efectiva y justa de las mismas en caso de haberse cometido la infracción no obstante la amenaza formulada.

La segunda se hace efectiva en las modalidades de la ejecución de ella por los órganos administrativos de modo que resulte idónea para crear en un sujeto las condiciones que lo conduzcan a abstenerse de la comisión de nuevos delitos en el futuro.

Para esto último muchos estiman especialmente apta la pena privativa de la libertad no obstante el escepticismo de otros respecto de su utilidad reparadora las medidas de seguridad obedecen esencialmente a la idea de prevención especial.

El derecho penal en sentido subjetivo, se identifica con el derecho de castigar que consiste en la facultad del estado que mediante leyes de terminar con la realización de delitos con penas e imponerlas y ejecutarlas.

El derecho penal sustantivo así como el derecho penal adjetivo se integra con normas relativas al delito a la pena y a las demás medidas de lucha contra la criminalidad.

Por último quiero señalar que el derecho penal también es valorativo ya que es evidente la conducta desplegada por el sujeto activo del delito y debe ser estudiada y evaluada a la luz del proceso para determinar si realmente esa conducta es dañosa es constitutiva a un delito.

Estas son las características a grandes rasgos⁹:

- 1) Positivo o jurídico.- porque es un derecho escrito.
- 2) Público.- porque está subordinado al interés colectivo.
- 3) Constitutivo o sancionador.- porque se aplica una sanción.
- 4) Original.- porque es único y primigenio.
- 5) Autónomo.- porque no depende de otra rama.
- 6) Normativo.- porque está constituido por normas.
- 7) Valorativo.- porque se valora (pena mínima o máxima).
- 8) Cultural.- porque difiere según la cultura.
- 9) Finalista.- porque tiene como fin el orden social.
- 10) Imperativo.- porque no se puede transigir.
- 11) Personal.- porque no se puede acusar a agrupaciones.
- 12) Social.- porque va dirigida a toda la sociedad.
- 13) Político- porque es de orden social.
- 14) Preventivo- porque previene a la sociedad.

⁹ *Ibidem*, p. ____

2.3. Generalidades del Derecho Fiscal

Concepto. El derecho fiscal es el conjunto de normas jurídicas y principios del derecho público del estado, que regulan la actividad económica del estado como fisco encargado de la determinación, liquidación, recaudación y administración de los ingresos tributario, crediticios y patrimonios del estado¹⁰.

De igual manera, el derecho fiscal es la relación entre el estado, como persona jurídica formalmente independiente de los individuos que constituyen el pueblo, los sujetos susceptibles de ser obligados para con aquel, que pueda ser aislada con referencia al fenómeno económico, para dar lugar a las manifestaciones calificadas respectivamente de financieras, hacendarias y tributarias¹¹.

Se considera que el derecho Fiscal es la presencia de la tributación en toda transacción económica, dentro de la actual ingeniería jurídica, donde refleja la relevancia de la misma y la necesidad del estudio¹².

Los negocios internacionales o nacionales tienen una relevancia en el derecho fiscal ya que se manifiestan en la textura fiscal de diversas maneras.

Así pues, para comprender al derecho fiscal, el estado mexicano percibe ingresos por diferentes conceptos, pero en sí el derecho fiscal es el derecho positivo mexicano y se relaciona con el estudio de los ingresos provenientes de créditos fiscales¹³.

¹⁰ DE LA CUEVA, Arturo. *Derecho Fiscal*, 2a. ed., Edit. Porrúa, México, 2010, p. 120.

¹¹ BRISEÑO SIERRA, Humberto, *Derecho Fiscal Mexicano*, 1a.ed., Edit. Porrúa, México 1990, 740 pp.

¹² DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios del Derecho Tributario*, 4ª ed., Edit. Limusa, México, 2003.

¹³ ÁLVAREZ, Alil. *Lecciones de Derecho Fiscal*, 2a. ed., Edit. Porrúa, México, 2001, p.300.

De igual modo, el derecho Fiscal es todo lo relativo a los ingresos del estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el estado propio y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes¹⁴.

De acuerdo con las definiciones anteriores el Derecho Fiscal es todo lo perteneciente al fisco que es la parte de hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos.

También debe entenderse como el conjunto de normas jurídicas que regulan todos los ingresos y egresos que del estado emanan y se regulan por medio de los organismos públicos.

Por otra parte el Estado ha logrado un mayor desarrollo administrativo, la infraestructura técnica y instrumentación sistematizada esto hace que aumente más y que proporcione más ingresos y que las posibilidades de control en la recaudación y en el manejo de los tributos estén mejor reguladas.

2.3.1. Antecedentes del Derecho Fiscal

El estudio de nuestro derecho desde su perspectiva histórica, particularmente para poder investigar en sus fuentes los mecanismos de control de poder que hayan podido existir en el México pre colonial.

La comprensión del sistema del control y responsabilidad de los servicios públicos establecido hoy en día como una medida necesaria y apremiante, misma de los cauces en los que habrá de contenerse este quehacer para que de los frutos óptimos, donde revelan la utilidad de nuestro propósito, sobre todo si se toma en cuenta que el derecho es una creación continua, y que no puede comprenderse lo que se va a agregar a la serie si no se conocen los eslabones anteriores.

¹⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed., Edit. Porrúa, México, 2010, p.45-50.

El estudio de los orígenes históricos de nuestro derecho y de nuestros antecesores, por más que parezcan ya desligados de nuestro presente, radica igualmente en que la formación del alma nacional de todo pueblo está en función del conocimiento de su historia, pues el olvido de esta última hará que nos sintamos sobrepuesto en nuestra misma patria, y que carezcamos de la raigambre profunda que nos permita resistir los embates de pueblos mejor unidos.

En principio conviene señalar que se centrará la atención en el reino de los aztecas, por ser este el más representativo y el más importante, así como por encontrarse regulada en su derecho la institución de que se trata.

La máxima autoridad de la organización fiscal era el Cihuacoatl, bajo el estaba Hueycalpixqui o calpixqui mayor, quien estaba encargado de recoger todo lo que los calpixque menores le encargaban, y de llevar cuentas en los libros respectivos.

La función de los Calpixque se extendía también a los campos de batalla, pues contaba con los cautivos contrarios y los muertos propios; hacían cuenta del despojo adquirido y razón de las hazañas realizadas, para que todo el mundo tuviese conocimiento.

Fue a través de los jeroglíficos como los aztecas llevaban una cuenta exactísima de las entradas de la Hacienda Pública, tanto por concepto de sus tributos como por los de los territorios conquistados.

Así que en la nomina de cada uno de los dichos territorios se les fijaban las cosas y cantidades de ellas que habían de tributar, y cada ochenta días se le entregaban al calpixqui, que cuidaba de remitirlas a México¹⁵.

¹⁵ MENDIETA Y NUÑEZ, Lucio. *El derecho pre-colonial*, 4ª ed., Edit. Porrúa, México, 1981, pp. 25-26.

2.4. Características del Derecho Fiscal

El Estado como manifestación de la sociedad jurídicamente organizada tiene que cumplir con un tipo preciso de funciones que son ineludibles. Estos deberes o cargas son las funciones públicas.

La función pública se caracteriza por:

- a) Tener una naturaleza indelegable y exclusiva.
- b) Es ejercida por el Estado con todas las prerrogativas del poder público y tiende a satisfacer el interés público.
- c) El fin del Estado es proporcionar a los ciudadanos las condiciones para lograr en plenitud sus aspiraciones espirituales y los medios para una vida digna, es decir, lograr el bien común.
- d) Funciones públicas: pueden ser la administración de justicia, el dictado de leyes, la defensa, la emisión de moneda, otros servicios que sirvan para una mejor convivencia comunicaciones, transportes, educación, sanidad, etc., otros que sirvan para proteger o tutelar los intereses de los individuos vivienda, alimentación, etc.

Los servicios públicos pueden ser indivisibles, aquellos prestados a todos los miembros de la sociedad en forma indiscriminada y que no puedan aceptar una división respecto del grado de beneficio o ventaja que da a cada persona como la seguridad Interior o divisibles que son los que su beneficio o ventajas pueden ser determinadas según cada persona servicios postales.

Dado que las Funciones Públicas se identifican con el cometido o razón de ser del Estado, y están abocadas a satisfacer las necesidades públicas, no son estas necesidades convivencia comunicaciones, transportes, educación, sanidad, etc., otros que sirvan para proteger las que determinan los fines y cometidos del Estado para su satisfacción.

El concepto de necesidad pública no preexiste a la existencia del aparato estatal, ni este es un instrumento para la satisfacción de necesidades individuales y colectivas pre ordenadas es coetáneo del mismo tiempo y consustancial íntimamente unido con la misma existencia del Estado y su desenvolvimiento histórico.

CAPÍTULO TERCERO

EL DERECHO PENAL FISCAL

3.1. Los Delitos Fiscales

Delito

El delito es toda acción u omisión voluntaria penada por la ley. Esta definición está contenida en el artículo 1º del Código Penal.

En forma simple, es la comisión de un hecho que la ley castiga con una cierta pena.

Lo que hace característico al delito, es la existencia de una norma jurídica que debe haber sido dictada con anterioridad al hecho, que amenace fija una sanción al que realiza el hecho.

Es decir previene la conducta por la amenaza de la sanción, y no por la prohibición. La ley no prohíbe robar, pero sanciona el robo con penas privativas de libertad.

Además de la norma previa, el delito contiene una conducta típica, es decir la definición del hecho que la norma quiere impedir.

El empleado público que tenga a su cargo fondos públicos. Este tipo dice que se aplicará la norma, sólo al empleado público, pero que además tenga a su cargo, es decir bajo su responsabilidad "fondos públicos".

Por eso se dice que la conducta normada, debe caber exactamente en el hecho cometido, ya que si no calza perfectamente, no es ese el tipo penal aplicable.

Ahora bien, si no hay ningún tipo penal aplicable a la conducta, no existirá delito alguno. Además como se ha visto, la conducta tipificada, debe tener prevista una sanción penal, ya que en caso contrario, será una norma que fija una conducta no punible.

Los delitos pueden clasificarse en: Crímenes, simples delitos y faltas.

Una vez que se averigua que la persona ha cometido un delito y se sabe la pena que la ley aplica a ese ilícito, el juez deberá compensar entre las atenuantes de responsabilidad penal y las agravantes de responsabilidad penal.

El delito fiscal es una conducta típica, antijurídica, dolosa o culposa de un sujeto pasivo principal responsable solidario de la obligación contributiva, que lleva como propósito evadir el cumplimiento de la misma, y provoca un daño a los ingresos del estado y por ello el responsable debe ser sancionado como una medida coercitiva de carácter económico, como índole judicial, privado de su libertad al sujeto activo, conforme a la gravedad de la falta.

Los delitos fiscales son el resultado de las infracciones con agravantes, que afectan considerablemente a las finanzas públicas federales, estatales y municipales, y que por tal motivo los responsables de los mismos son sancionados administrativamente y judicialmente, la privación de la libertad, es el sufrimiento corporal y lo moral que debe soportar el sujeto activo, independientemente de la pena pecuniaria que rigurosamente tiene que aplicarse al transgresor de la norma jurídica, para que el estado reciba una cantidad de dinero específica que venga a destinarse a sufragar los gastos públicos, porque esta sanción es la que más interesa al fisco que se haga efectiva, para cumplir sus funciones de interés social, incluyendo el pago de la suerte principal, los recargos y algunos que otros accesorios legales que procedan legalmente.

De tal manera que los autores nos indican estas definiciones:

La defraudación fiscal es el uso de documentos falsos, el manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de la contribución que no le corresponde.¹⁶

El delito de defraudación fiscal es calificado cuando se usen documentos falsos, omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones, no llevar los sistemas o registros contables, omitir contribuciones retenidas o recaudadas, manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones, utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

La defraudación fiscal donde el responsable es quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

También será consignado el que consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.

Esta se da en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.

También se da la defraudación fiscal cuando una persona se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

La presunción de contrabando: La introducción de mercancías extranjeras al territorio nacional por lugar no autorizado, la desviación de las rutas fiscales fijadas para mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional o su

¹⁶ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, *Lecciones de Derecho Fiscal*. Edit. Porrúa, México, 2001, 300 pp

transporte por medios distintos a los autorizados o el que no arriben a la aduana de destino.

Cuando se realicen importaciones temporales, o cuando siga las importaciones y este programa ya no esté vigente.

La evasión Fiscal es el estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales , sociales y políticos necesita disponer de recursos ,que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro , del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.¹⁷

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina " evasión fiscal", por ello nos parece adecuado mencionar diferentes conceptos que fueron vertidos en referencia a tal fenómeno.

Si nos ajustamos al significado del término evasión, el mismo es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

Por lo expuesto, nos pareció adecuado analizar el concepto dado por la doctrina referido al término evasión fiscal, así expresamos que, Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente

¹⁷ GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, 2ªed., Edit. Porrúa, México, 1994, 67-80, pp.

obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales.¹⁸

Entonces vemos que en este concepto se conjugan varios elementos donde uno de los más importantes es que existen una eliminación o disminución de un tributo y donde además se transgrede una ley de un país, por los sujetos legalmente obligados.

Ampliando las interpretaciones del término evasión, enuncia que , "Evasión Tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél.¹⁹

La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

La evasión es una repuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.

La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.

La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

¹⁸ GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, 2a. ed., Edit. Porrúa, México, 1994.

¹⁹ *ibidem*

La defraudación Fiscal: Comete este delito quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Dentro de este contexto el defraudador fiscal se le equipara con los delincuentes más peligrosos que la sociedad es capaz de producir ya que se trata de mantener segregado como si constituyera un verdadero peligro social.²⁰

La sanción que procede para los delitos fiscales enunciados es la privación de la libertad, que va de 3 meses a 9 años según el delito de que se trate, y tomando en consideración las siguientes agravantes:

Que el delito sea cometido, o participe en cualquier forma, un funcionario o empleado público y que se trate de un delito continuado.²¹

3.2. Derecho Penal Fiscal

Ha provocado gran controversia ubicar esta rama del derecho público, donde acomodarlo, en el derecho administrativo, fiscal o financiero lo cierto es de que se trata de un aspecto específico del derecho público que se nutre específicamente del derecho fiscal y penal común porque de ambas toman sus principios generales, concretos o particulares que permiten conocer su campo de actuación práctica y su sistema doctrinal y jurídico.

En base a lo anterior el derecho penal fiscal es una disciplina jurídica específica del derecho público, que estudia los actos u omisiones catalogados como infracciones, faltas y delitos fiscales, así como las sanciones

²⁰ GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, 2ª. ed., Edit. Porrúa, México, 1994, 120-140, pp.

²¹ URBINA NANDAYAPA, Arturo, *Los Delitos Fiscales en México*, 1ª ed., Edit. Oxford, México, 2005, 75-80, pp.

administrativas y penal que deben de aplicarse a las personas físicas y morales responsables de tal conducta ilícita, para establecer el orden jurídico en esta materia.

Se dice que el derecho penal es la rama del derecho público integrada por las leyes que tipifican la conducta ilícita de las personas, establecen las consecuencias jurídicas de ellas derivadas, el procedimiento y sus órganos estatales para la aplicación de las penas que amerita dicha conducta.

Conviene aclarar que el anterior concepto se apoya en un criterio tradicional genérico que tienen los estudiosos del derecho penal.

El criterio anterior va cediendo su lugar a otro para definir esta rama jurídica como un derecho rehabilitador o de readaptación de los sujetos de la conducta calificada de ilícita.

La ilicitud constituye, en sentido amplio, el calificativo de una conducta que en la materia fiscal se manifiesta en infracciones o en delitos.

Las infracciones o los delitos fiscales pueden ser tanto de ejecución como de omisión, ambos punibles.

En la materia que interesa a este desarrollo es muy frecuente la ilicitud por omisión, que constituyen las infracciones, diríase que estas infracciones cubren la casi totalidad de las violaciones a las leyes respectivas.

En el derecho penal fiscal más que la rehabilitación del delincuente interesa castigar aflictiva o represivamente, intimidar a los posibles futuros infractores y producir escarmiento.

El derecho penal fiscal se encuentra contenido en diversas leyes, si bien el Código Fiscal de la Federación es la más importante de todas ellas.

En este derecho lo más importante es la protección del interés económico del Estado.

Entre el derecho penal común y el derecho penal fiscal encontramos diferencias:

El derecho penal es uno solo o si debemos hablar de un derecho penal tributario, autónomo del derecho penal común mientras que el derecho penal es uno, por cuanto que sus principios generales sobre los hechos a sancionar son comunes, es decir, penar es todo acto o hecho contrario a la ley.

Las diferencias o particularismos propios del derecho penal tributario sólo lo apartan del derecho penal común en algunos aspectos; pero ambos parten de la misma base común.

Las principales diferencias que se observan son:

1.- El derecho penal tributario concibe la reparación civil y delictual; en cambio, el derecho penal común sólo la delictual, pues cuando hay lugar a la reparación del daño, ésta se gradúa o determina conforme al derecho privado.

2.- El derecho penal tributario sanciona no sólo hechos delictivos, sino también hechos u omisiones no delictivos, en cambio, el derecho penal común sólo sanciona hechos delictuosos.

3.- El derecho penal tributario sanciona tanto a las personas físicas, como a las personas morales, mientras que el derecho penal común, sólo a las personas físicas.

4.- El derecho penal tributario imputa responsabilidad al incapaz y lo sanciona con penas pecuniarias y para el derecho penal común el incapaz no es responsable.

5.- El derecho penal tributario puede sancionar a personas que no intervienen en la relación jurídica tributaria, como a los agentes de control y el derecho penal común sólo puede sancionar a los que intervinieron en la comisión del delito y a los que encubren a éstos.

6.- En el derecho penal tributario, tratándose del delito, el dolo se presume, salvo prueba plena en contrario y para el derecho penal común, el dolo no se presume.

7.- El derecho penal tributario a veces sólo tiende a obtener la reparación del daño, y el derecho penal común, tiende principalmente al castigo corporal y secundariamente a la reparación del daño.²²

3.3. Características de los Delitos Fiscales

De conformidad al Código Fiscal de la Federación el artículo 95.- son responsables de los delitos fiscales, quienes: concierten la realización del delito.

Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley y cometan conjuntamente el delito se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo induzcan dolosamente a otro a cometerlo y ayuden dolosamente a otro para su comisión y auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior, el artículo 95 del código fiscal, refleja la universalidad de delincuentes que pueden darse en los delitos penales fiscales, podrían ser, los administradores, los abogados y contadores fiscalistas asesores, empleados, los mismos socios y accionistas, el representante legal, los apoderados, los profesionistas que laboren dentro de la misma empresa o con la persona física, terceros, etcétera, la letra jurídica inserta en este artículo son bastante amplios, ya que cualquier persona física que se vincule con el delito penal fiscal, es corresponsable del mismo.

También contempla en sus siete apartados, que serán responsables quienes por algo participen en el delito, ya sea concertándolo, actuando sólo o en conjunto, por introducción de terceros, maquinación de llevarlo a cabo por él mismo sujeto o induciendo a otro a cometerlo, ayude o coadyuve, auxilie por

²² BRISEÑO SIERRA, Humberto, *Derecho Fiscal Mexicano*, 1ª ed. Edit. Porrúa, México 1990, 740 pp.

promesa anterior, entonces por consecuencia todos somos delincuentes fiscales.

Pero aún con esta universalidad de infractores, consideramos que se tiene la mejor defensa fiscal, ya que existe una cierta obscuridad legal en el letrado de este artículo, ya que no es objetivo, ni certero, atendiendo a los principios de que las leyes deberán dar la certeza y seguridad jurídica al gobernado.

Por el contrario como se estableció por el legislador en este artículo 96 es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en el, después de la ejecución del delito: con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de este, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.²³

En cualquier forma al inculcado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de esta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculcado el objeto o provecho del mismo, el encubrimiento a que se refiere este artículo se sancionara con prisión de tres meses a seis años, el artículo 96 del código fiscal, enmarca un dato muy curioso para el encubrimiento, ya que en la fracción primera dice que "quién adquiera, reciba, traslade u oculte.

Por lo tanto el comprar una sociedad o empresa puede ser un delito penal fiscal, el adquirir acciones, al celebrar un contrato civil o mercantil de depósito, el celebrar un contrato civil o mercantil de transporte, también habla sobre que a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia.

Entonces, a sabiendas podríamos convertirnos en criminales fiscales y por consecuencia, a la autoridad no le interesa el vínculo jurídico que exista

²³ *ibidem*

sobre un sujeto hacia con la negociación o persona física evasor, ya que el fin de la autoridad, del legislador y de la letra del artículo 96 fracción primera, es irse contra quien se ponga enfrente de ella, no importándole que o cuál era o fue el fin del acto realizado y que por el cual están fincando la responsabilidad fiscal penal por encubrimiento.

Ahora, la segunda fracción del artículo 96 nos habla de "ayudar en cualquier forma al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo", con su respectiva sanción de tres meses a seis años, por lo que el chofer del camión podría ser acusado de encubrimiento, así como los trabajadores del servicio público de recolección de basura, o tal vez la que realiza el aseo en la empresa; nuevamente un artículo con obscuridad legal.

El artículo 98. -la tentativa de los delitos previstos en este código es punible, cuando la resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución o en la realización total de los actos que debieran producirlo, si la interrupción de estos o la no producción del resultado se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.

La tentativa se sancionara con prisión de hasta las dos terceras partes de la que corresponda por el delito de que se trate, si este se hubiese consumado y si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por si mismos delito.

Por lo tanto de ese desprende de este artículo, la punibilidad del delito, en tanto que el sujeto activo realice actos tendientes a ejecutar el agravio a la ley, o bien, de realización del mismo, con los cuales se logrará o llevarán a su producción, en tanto se realicen con la intencionalidad de tener ese resultado.

La acción del sujeto encaminada a no realizar este acto, llevará por consecuencia a la no punibilidad, pero tenemos dos factores: el desistir de hacerlo o impedir la consumación del ilícito, pero si al desistimos o al tratar de impedirlos, se consuma por sí mismo un hecho imable, si se estará ante un delito y si el sujeto, por los actos mencionados en los apartados anteriores consuma una tentativa de delito, o consuma un hecho imable en todos sus elementos penales, será castigado por su conducta delictuosa.

Tenemos aquí nuevamente un artículo con oscuridad, ya que el delito si no alcanza a ser materia fiscal, podrá ser del fuero federal o común en el párrafo segundo del artículo 98 del código fiscal, se habla de una pena de hasta dos terceras partes de la que corresponda al delito, si se hubiere consumado.

El artículo 99. -en el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable para los efectos de este código, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

De ahí se desprende del mismo la pluralidad de conductas o hechos por el o los sujetos activos, por sus actos u omisiones, el hecho de ser continuado se configura al momento de tener vida antijurídica por la realización de los mismos, siendo o no iguales en punibilidad.

El artículo 101. -no procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales.

Cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108 de este Código.

Además de los requisitos señalados en el código penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la secretaría de hacienda y crédito público.²⁴

Este artículo presenta los posibles beneficios para los indiciados o culpables por delitos fiscales, teniendo que estar a lo tutelado por el código penal federal, vinculando en forma estricta, el que el sujeto punible del delito penal fiscal haya cubierto por completo su crédito fiscal motivo de la acción penal.

Esta habla de que pueden también estar garantizados a satisfacción de la secretaría de hacienda y crédito público, vinculación jurídica estricta, ya que sin estar debidamente cubiertos los adeudos o créditos con el fisco o debidamente garantizados siempre y cuando la autoridad esté conforme.

Aquí no se podrán aplicar los beneficios como la condena condicional, la sustitución o conmutación o cualquier otro beneficio que plasma el código penal federal contenga, este artículo 101 del código fiscal se vincula directamente con el artículo 92 que a la letra dice:

"Artículo 92. -para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la secretaria de hacienda y crédito público: formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114.

Independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115, formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de trafico prohibido.

²⁴ *ibidem*

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastara la denuncia de los hechos ante el ministerio público federal, los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la secretaría de hacienda y crédito público.

Cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia secretaria, la petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el ministerio público federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera en los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable.

La secretaria de hacienda y crédito público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela, la citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este código.

Para efectos de lo previsto en el artículo 194 del código federal de procedimientos penales, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional la caución que se otorgue en los términos de este párrafo.

Aquí no sustituye a la garantía del interés fiscal en caso de que el inculpado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la secretaría de hacienda y crédito público.

La autoridad judicial, a solicitud del inculpado, podrá reducir hasta en un 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquiera otros bienes.

Aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular el monto de las cantidades establecidas en este capítulo, se actualizara en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-a de este código fiscal.

Las causales de sobreseimiento, es simple y llano, el hecho de que el infractor pague sus adeudos o créditos fiscales, con recargos, actualizaciones y en su caso las multas correspondientes, o por igual, quedar garantizados con la conformidad de la autoridad, habla que sea antes de que el ministerio público formule sus conclusiones, si llegase a solicitarse después de la conclusiones del ministerio público, aquí se encuentra una contravención a la constitución, en específico al artículo 14 constitucional, toda vez que tutela el no ser privado de bienes o derechos inserta la libertad corporal, ya que no habrá delito que cause daño a la autoridad, por encontrarse pagado o garantizado.

Por lo que podríamos invocar al juicio de garantías en ese momento sobreseer: sobreseimiento, acción y efecto de sobreseer, de cesar en una instrucción sumarial y, por extensión, dejar sin curso ulterior un procedimiento.

Encontramos pues que la autoridad es la única con capacidad para solicitar el sobreseimiento de la acción penal suscitada por los delitos penales que la petición sea hasta antes de que el ministerio público formule sus conclusiones finales y las entregue en el término de ley la petición de la no acción penal o sobreseimiento es discrecional de la secretaría de hacienda y crédito público.

Ya que sólo tendrá efectos legales con las personas que hagan la petición, claro está, que tengan pagados o finiquitados sus créditos, o que este suficiente garantía con la aprobación y satisfacción de la autoridad:

El "artículo 108. -comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal la omisión total o parcial de 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 el delito de defraudación fiscal se sancionara con las penas siguientes:

Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$500,000.00., 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., con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere 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 el delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este código, serán calificados cuando se originen por:

- a) Usar documentos falsos omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- b) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales.
- c) Asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.
- d) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas cuando los delitos sean calificados.

La pena que corresponda se aumentara en una mitad no se formulara querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo.

Lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento.

La orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales para los fines de este artículo.

De manera que se tomara 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.

La defraudación es comprendida en el concepto genérico de estafa, el delito se configura por defraudar a otro en la sustancia, calidad o cantidad de las cosas que se le entreguen en virtud del contrato o de un título obligatorio.

Defraudar mediante de la ocultación o substitución de papeles, expedientes, documentos u otro papel importante. el código fiscal de la federación.

Enmarca la conducta criminal, por medio de los vocablos "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.

Tenemos que el código nos vincula con el engaño fraude, que puede ser calificado o no, a la intencionalidad del que delinque con los errores o lagunas de ley que las leyes fiscales tengan, ya que ese fue el fin de este letrado.

También tenemos varias acciones jurídicas que llevan a la no recaudación, donde no encontramos hecho imponible en ley, entonces para amarrar aún esos derrapes legales, ponen como medida de recaudación el terrorismo fiscal por el hecho de que se "obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal", razón entonces, que todo contador fiscalista o no fiscalista, siempre esté de la mano de un abogado fiscalista, para ver el impacto jurídico de algunas planeaciones fiscales, estableciendo los pros y contras, incluso estructurar la posible defensa fiscal, ya que el fin de la autoridad siempre será el recaudar por cualquier medio.²⁵

²⁵ GONZÁLEZ QUINTANA, José Arturo, *Derecho Penal Mexicano*, 5ª. Ed., Edit. Porrúa, México, 1999, 305. pp.

CAPÍTULO CUARTO

CORRELACIÓN ENTRE LO ILÍCITO FISCAL Y PENAL

4.1. Antecedentes

La importancia de la relación entre los derechos penal y administrativo reside, entre otras cosas, en la subsidiariedad y fragmentariedad que rigen la creación y aplicación del ordenamiento punitivo.

Esto significa que el derecho penal es de última ratio y solamente puede intervenir cuando las demás ramas del ordenamiento jurídico quedan como única opción para resolver un conflicto la aplicación de la ley penal en una parte específica y determinada, para el derecho penal, en atención al principio de legalidad y a la peligrosidad de la conducta que lesiona el bien jurídico protegido.

Entonces, las penas que prescribe la ley penal sólo deberían aplicarse siempre y cuando otra rama del orden legal no contemple otra clase de sanción para el mismo comportamiento.

Pues de lo que se trata es dejar al derecho penal como última opción a la hora de sancionar.

Adicionalmente, para el derecho administrativo sancionador y el penal, existen los principios de legalidad, irretroactividad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad, presunción de inocencia.

La subsidiariedad del derecho penal se refleja en su naturaleza de última opción es decir que la función punitiva debe ser delimitada en el marco de la política social del estado, con lo que la intervención del derecho penal sin perder su importancia fundamental está supeditada a la ineficacia o insuficiencia de vías legales alternativas para imponer correctivos o prevenir lesiones a bienes jurídicos, cuyas penalidades no implican condenas privativas de libertad.

La diferencia principal entre las sanciones que imponen ambos órdenes estriba en que para el administrativo está vetada la privación de libertad, que es de fuero exclusivo de la norma penal.

La mayor gravedad de la pena en materia penal se debe a que los bienes jurídicos que tutela este ordenamiento son más importantes para la sociedad y el estado que los protegidos por el derecho administrativo, de manera que necesitan una intervención más eficaz y agresiva.

Para explicarlo mejor, las penas administrativas son más leves porque la función de la norma que las origina es disciplinar a sus dependientes y corregir a los administrados infractores, como una forma de asegurar el cumplimiento de los fines estatales.

En cambio, las sanciones penales son más graves porque la función de la norma penal es protectora y motivadora, es decir busca la sumisión de los ciudadanos al estado mediante el respeto al ordenamiento jurídico, lo que se logra mediante fines preventivo generales, esto es intimidando al ciudadano con la pena privativa de libertad para que no cometa delitos y, al mismo tiempo, educándolo en el ejercicio de sus derechos dentro de un estado social y democrático de derecho.

De allí que una simple sanción administrativa no sería suficiente para cumplir estos propósitos, por lo que el estado recurre al derecho penal para castigar y lograr su cometido final, que es la paz social.²⁶

4.2. Las Multas

Concepto

La multa es una sanción económica que impone la autoridad fiscal al contribuyente con fundamento en la ley, cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.

De tal manera que la multa es la cantidad pecuniaria que pagara el infractor en represión de una conducta que contravino a la Ley.²⁷

Siendo que la multa se considera un castigo por el incumplimiento de la obligación fiscal.

La multa ha tenido un objetivo o finalidad primordial, que en sentido lato es castigar o reprimir la conducta prohibida o ilícita, desde que se tiene noción del delito, surge como su consecuencia histórica en forma aparejada a el castigo y, así nace la “pena”.

Anteriormente dentro de las penas pecuniarias se consideraba las multas y la confiscación de bienes como resultado de los delitos graves, en el Derecho Mexicano dentro de la sanción pecuniaria por lo general se encuentra la multa y la reparación del daño, abarcando en esta ultima el decomiso de bienes por la autoridad judicial, así como la perdida de bienes por mandato judicial, o para el pago de responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito para el pago de las propias multas.

²⁶ MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Penal Fiscal*, 2ª Ed., Edit. Porrúa, México, 1993, 307-330, pp.

²⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*, 2ª Ed., Edit. Porrúa, México, 2001, 105-120 pp.

Desde épocas pasadas la multa era considerada una pena para las personas que gozaban de dinero, surgiendo desde ahí la crítica de lo injusto que en dado caso podría resultar tal sanción.

En roma el destino de la multa era diferente en delitos públicos que en privados, en los primeros el pago de la multa era destinado al Estado y en los segundos era destinado al ofendido, pro ambos con la finalidad en común de reprimir o castigar a los infractores.

Del Derecho Romano el vocablo “multa” paso al Derecho Europeo; y España lo introdujo en sus colonias a través de sus ordenanzas y cédulas reales.

Se considera que la multa siempre se ah corrido paralelas a los actos del gobernado como medio coercitivo y para no quebrantar el orden público, o forma de gobierno, asegurando la eficacia y la regularidad de las necesidades de los gobernantes.

La multa proviene como consecuencia de una violación, derivada de una sanción general, que consiste en el pago al Estado de cierta cantidad de dinero por aquella violación de la norma, teniendo una repercusión al infractor o consecuencia jurídica acorde a la materia que se trate.

Así mismo la multa tiene, como objetivo que el Estado mantenga el orden público a través de un castigo en mayor a menor grado, además de una finalidad intimidatoria, evitando la reincidencia de los particulares, mas no dejarlos sin solvencia económica.

De tal manera que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para

comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, y estarán facultadas para:

Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.²⁸

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

4.3. Causales de Procedencia de las Multas

I.- Las relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

- 1) No haber solicitado la inscripción en el RFC cuando esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea.
- 2) No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero (por ejemplo de sus trabajadores) cuando esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente espontáneamente.

²⁸ *ibidem*

- 3) No presentar los avisos de cambio de su situación fiscal o hacerlo extemporáneamente; por ejemplo: no dar aviso de cambio de domicilio fiscal, de aumento de obligaciones, de apertura de establecimientos, entre otros, salvo cuando se presenten en forma espontánea.
- 4) No anotar el RFC o utilizar uno que no le haya asignado la autoridad fiscal en las declaraciones, avisos, solicitudes y escritos que presente ante el Servicio de Administración Tributaria.
- 5) Señalar un domicilio fiscal que no le corresponda para efectos del RFC.
- 6) No verificar que el RFC se anote en las actas constitutivas y demás actas de asamblea, cuando los socios o accionistas no acudan a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta.

II.- Las relacionadas con pago de contribuciones, presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedición de constancias.

- 7) No presentar declaraciones, solicitudes, avisos o constancias a las que esté obligado o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la SHCP, o presentarlos sólo a requerimiento de la autoridad fiscal.
- 8) No cumplir los requerimientos de la autoridad fiscal para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos, o cumplirlos fuera de los plazos establecidos.
- 9) Presentar declaraciones, solicitudes, avisos o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales; o bien, cuando se presenten con dichas irregularidades las declaraciones o avisos en medios electrónicos.

- 10) No pagar las contribuciones dentro del plazo establecido en la ley, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente.
- 11) No efectuar pagos provisionales de alguna contribución dentro de los plazos establecidos por las leyes.
- 12) No proporcionar información de las personas a las que haya pagado alguna cantidad por concepto de subsidio para el empleo o presentarla fuera del plazo establecido por las disposiciones fiscales.
- 13) No presentar el aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera del plazo establecido en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, salvo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea.
- 14) No presentar la información en la que manifieste las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor, por alguna de las obligaciones que deba cumplir.
- 15) No presentar la información prevista en las leyes del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y del impuesto especial sobre producción y servicios.
- 16) Si es impresor autorizado de comprobantes fiscales, no presentar dentro de los plazos establecidos la información sobre los clientes que le han solicitado la impresión de comprobantes fiscales, o presentarla incorrectamente o con errores.
- 17) No presentar la información de las personas a quienes les haya otorgado donativos.

- 18) No proporcionar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, la información sobre las personas a las que les haya retenido el impuesto al valor agregado.
- 19) No proporcionar la información del interés real pagado por el contribuyente en el año de que se trate por créditos hipotecarios.
- 20) No proporcionar la constancia en la que se señalen los montos nominal y real de los intereses pagados; o, en su caso, la pérdida determinada y las retenciones efectuadas correspondientes al año anterior.
- 21) No proporcionar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, la información sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores.
- 22) En el caso de los asalariados, no comunicar por escrito a su empleador que presta servicios de manera simultánea a otro empleador.
- 23) No proporcionar la información de cobros realizados en efectivo, oro o plata, superiores a 100,000 pesos o presentarla en forma extemporánea.

III.- Las relacionadas con la obligación de llevar contabilidad

- 24) No llevar contabilidad.
- 25) No llevar algún libro o registro especial de sus operaciones.

- 26) Llevar la contabilidad en forma distinta de la que establece el Código Fiscal de la Federación, o llevarla en un lugar distinto al que señalan las disposiciones fiscales.
- 27) No hacer los asientos o registros correspondientes, realizarlos fuera del plazo o que estén incompletos o inexactos.
- 28) No conservar la contabilidad por el plazo de cinco años.
- 29) No expedir o no entregar comprobantes de sus actividades, con requisitos fiscales, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan.
- 30) Expedir comprobantes fiscales asentando nombre, denominación, razón social o domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios.
- 31) No dictaminar sus estados financieros o no presentar dicho dictamen dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales.
- 32) No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, o en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal.²⁹

4.4. Características de las Multas

La sanción fiscal pese a su naturaleza administrativa, ha sido considerada independiente y autónoma.

Por ello se tienen que la sanción fiscal será la consecuencia jurídica nacida a cargo del infractor por las leyes tributarias y en relación con los

²⁹ *ibidem*

contribuyentes, responsables solidarios y tercera que obtienen responsabilidad fiscal.

En el Código Fiscal de la Federación, la sanción fiscal se divide en infracciones o delitos y dependiendo del tipo del ilícito fiscal en que se incurrió, se verifica si la sanción consiste en una falta administrativa o se tipifica en una conducta delictiva o en ambas, pero se busca que el contribuyente cumpla o indemnice por las obligaciones fiscales incumplidas y se aseguren así a los servidores del estado.

Si la multa se considera un castigo por incumplimiento con la obligación fiscal y los recargos se imponen como indemnización por no pagar a tiempo la actualización se conceptualiza como el valor real de la cantidad que se dejó de pagar a la autoridad.

La multa era considerada como una pena para las personas que gozaban de dinero, surgiendo desde ahí la crítica de lo injusto que en dado caso podría resultar tal sanción.

En roma el estudio de la multa era diferente en delitos públicos que en privados, en los primeros en pago de la multa era destinado al estado y en el segundo el pago de la multa era destinado al ofendido, pero ambos con la finalidad en común de reprimir o castigar a los infractores.

La multa siempre ah recorrido paralelas a los actos del gobernado como medio coercitivo y para no quebrantar el orden público, o forma de gobierno asegurando la eficacia y regularidad de las necesidades de los gobernantes.

La multa proviene como consecuencia de una violación, derivada de la sanción en general, que consiste en el pago al estado de cierta cantidad de dinero pero aquella violación a la norma, teniendo una repercusión al infractor o consecuencia jurídica acorde a la materia de que se trate.³⁰

³⁰ MARGAÍN MANAU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 2ª ed., Edit. Porrúa, México, 2005, 240-280 pp.

En materia administrativa y fiscal la multa puede ir aparejada

4.4.1. Código Penal Federal

Antecedentes

El primero Código penal en nuestro México, conocido como Código Martínez de Castro, fue promulgado el 7 de diciembre de 1871. Fue notable la influencia externa en el mismo, aun cuando la Comisión redactora se esforzó por hacerlo lo más adecuado para el pueblo mexicano.

El Código Penal de 1871 toma como ejemplo próximo el español de 1870, que se inspiró a su vez en sus antecesores de 1850 y 1848.

Ideológicamente, se inspira en la corriente doctrinaria del clasicismo penal de acuerdo a los fundamentos doctrinales, el Código combina las teorías de la justicia absoluta y la de la utilidad social; respecto a la responsabilidad penal, admite el libre albedrío.

Establece atenuantes y agravantes de la pena, y algunas disposiciones correccionales.

Entre las instituciones importantes que incluye, tenemos la figura del delito intentado, llamado actualmente tentativa, en el cual se siguen todas las etapas del hecho delictivo, pero la consumación no se presenta por tratarse de un hecho imposible, o porque se emplean métodos y medios inadecuados para lograr el resultado. Junto con él, se habla del delito frustrado y del conato.

Se hace también mención de la libertad preparatoria, concedida a los reos que presentan buena conducta, con la posibilidad de revocarla, o de confirmarla con la libertad definitiva.

Estas instituciones, se anticiparon a la pena indeterminada y a la condena condicional, posteriormente consagradas por las legislaciones contemporáneas.

La expedición de un código Penal exigía la emisión de un código adjetivo sobre la materia; y fue en el año de 1880, cuando se promulgó el primer Código de Procedimientos Penales mexicano. Contempla el cuerpo del delito, la búsqueda y aportación de pruebas, además de contemplar derechos del acusado previstos desde la Constitución liberal de 1857.

En 1894, se promulga un nuevo Código de Procedimientos Penales, que mantiene gran parte de los postulados teóricos del anterior, pero introduce disposiciones orientadas a nivelar la situación del Ministerio Público frente a la defensa.

Un tercer Código Federal de Procedimientos Penales, aún bajo la vigencia del Código Penal de 1871, fue publicado el 18 de diciembre de 1908.

En 1903, el gobierno de Porfirio Díaz encabezó una comisión que tenía por objeto revisar el Código penal de 1871; su proyecto fue entregado hasta el año de 1912, y por las evidentes vicisitudes derivadas del movimiento revolucionario no fue aprobado.

Las modificaciones contempladas en el proyecto, se limitaban meramente a adaptar algunos principios del Código, retocar otros, o eliminar aquellos obsoletos.

Concluida la violenta etapa revolucionaria, y tras la emisión de una nueva Carta Magna, la Constitución de 1917, la necesidad de nuevas instituciones se reflejó en el ámbito del Derecho Penal, haciéndose patente una vez más la exigencia de crear una nueva legislación punitiva.

Fue hasta el año de 1925, cuando el Presidente en aquel entonces, Plutarco Elías Calles, designó una nueva comisión que se encargase de la revisión del anterior Código y la elaboración de uno más acorde a las necesidades sociales del país.

Los trabajos de la comisión terminaron en 1929; el Presidente Emilio Portes Gil promulgó el Código Penal el 30 de septiembre de 1929, el cual entró en vigor el 15 de diciembre del mismo año.

Según los propios autores del Código, entre los que destacó José Almaraz (el código de 1929 es conocido comúnmente como Código Almaraz) el ordenamiento responde a los postulados de la escuela positivista.

Es uno de los primeros cuerpos de leyes que inicia la lucha consciente contra el delito a base de defensa social e individualización de sanciones.

De acuerdo con la inspiración positivista, la responsabilidad penal se basó en la responsabilidad social, misma que sin embargo, no fue establecida adecuadamente por los legisladores, al grado que la misma se contradice y opone a otros principios incluidos dentro del mismo texto legal.

El Código padecía de serios defectos de redacción, numerosas repeticiones y contradicciones, lo que dificultó su aplicación; a tal grado que apenas había sido promulgado, cuando se hacía patente la preocupación por abrogarlo y crear una nueva legislación más adecuada en su lugar.

El Presidente Emilio Portes Gil nombró una nueva Comisión para la elaboración de un tercer Código penal, que fue promulgado el 13 de agosto de 1931, por el Presidente Pascual Ortiz Rubio.

Este último ordenamiento, es el que actualmente sigue vigente en materia federal. Numerosos anteproyectos elaborados en los años de 1948, 1958, 1963 y 1984 han mostrado la inquietud por realizar un nuevo ordenamiento de carácter punitivo, que se adapte más a las condiciones de la nueva época, en un país tan cambiante como el nuestro.

4.4.2. Código Fiscal de la Federación

Antecedentes

En 1937 se expidió la ley de justicia fiscal que estableció el tribunal fiscal de la federación, al crear este tribunal como titular administrativo de anulación en materia fiscal, con ello se ha hecho posible que se desarrolle una doctrina propia que ha consolidado la labor legislativa en dicha materia.

La ley de justicia fiscal fue la precursora en el importante aspecto de la creación del tribunal fiscal de la federación y de la reglamentación del procedimiento contencioso administrativo de anulación, del Código Fiscal de la Federación el cual incorporo y amplió la ley de justicia fiscal y por primera vez, en el continente americano, reunió en un solo cuerpo de leyes de normas generales del derecho tributario este entro en vigor el 1ero de enero de 1938.

El 31 de diciembre de 1966 se aprobó un nuevo código de la federación, el cual entro en vigor el 1ero de abril de 1967, el cual establece en su artículo primero que la materia fiscal, integrada por los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, es decir, por todos los ingresos públicos y privados del fisco federal, se rigen en primer término por leyes fiscales respectivas, y solo en ausencia de estas, es decir, cuando no establezcan norma específica, operan las disposiciones del nuevo código, y en último caso, el derecho común.

El 31 de diciembre de 1981, el congreso de la unión expidió un nuevo código fiscal, el nuevo código incluyo también que sus disposiciones son de aplicación únicamente en defecto de las que contengan las leyes fiscales respectivas.³¹

Se integró con seis títulos, así el código fiscal es solo un supletorio de leyes.

Una vez ya mencionado el antecedente del Código Fiscal de la Federación, analizaremos los siguientes artículos:

Artículo 70.- La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del Artículo 17-A de este Código.

Para efectuar el pago de las cantidades que resulten en los términos de este artículo, las mismas se ajustarán de conformidad con el décimo párrafo del artículo 20 de este Código.

Las multas que este Capítulo establece en por cientos o en cantidades determinadas entre una mínima y otra máxima, que se deban aplicar a los contribuyentes que tributen conforme al título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerarán reducidas en un 50%, salvo

³¹ CHÁVEZ CHÁVEZ, José Luis, *La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México*, 1ª. ed., 2010, 68-69, pp.

que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley Aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A de este Código, relativas a la actualización de cantidades en moneda nacional que se establecen en este ordenamiento.

Este artículo 70, hace el establecimiento de las multas e infracciones, y una vez ya analizado se llega a la conclusión de que este artículo no menciona los requisitos esenciales para imponer dicha sanción, considero que se debe especificar el origen de la multa o la infracción antes de imponer una sanción y especificar claramente cuando se incurra en una responsabilidad penal.

En el último párrafo de este artículo, y de acuerdo con la interpretación se entiende como la pérdida temporal de los derechos de los particulares ya que se habla de multas que se modifiquen por reforma legal quedando así con una multa y con una infracción situación que deja de ser legal ya que se le impone doble sanción a la misma persona por la misma conducta. **CPF 56, CPEUM 14 Y 23**

Artículo 72.- Los funcionarios y empleados públicos que, en ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracción a las disposiciones fiscales, lo comunicarán a la autoridad fiscal competente para no incurrir en responsabilidad, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tales hechos u omisiones.

Tratándose de funcionarios y empleados fiscales, la comunicación a que se refiere el párrafo anterior la harán en los plazos y forma establecida en los procedimientos a que estén sujetas sus actuaciones.

Se libera de la obligación establecida en este Artículo a los siguientes funcionarios y empleados públicos:

I. Aquellos que de conformidad con otras leyes tengan obligaciones de guardar reserva acerca de los datos o información que conozcan con motivo de sus funciones.

II. Los que participen en las tareas de asistencia al contribuyente previstas por las disposiciones fiscales.

En este artículo, hace responsable solidario a los funcionarios o empleados públicos, que tengan conocimiento en función de sus deberes de los hechos u omisiones que acrediten una multa o infracción, de tal manera considero que cualquier funcionario o empleado público puede deslindarse de toda responsabilidad ya que su único objetivo es trabajar y por políticas de los empleos es necesario guardar en secreto de toda información que de él se vincule.

Artículo 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia.

b) Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo y fracción de este Código.

Para determinar la reincidencia, se considerarán únicamente las infracciones cometidas dentro de los últimos cinco años.

II. También será agravante en la comisión de una infracción, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Que se haga uso de documentos falsos o en los que hagan constar operaciones inexistentes.

b) Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.

c) Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.

d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

e) Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad.

f) Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. El agravante procederá sin perjuicio de que los documentos microfilmados o grabados en discos ópticos o en cualquier otro medio de los autorizados, en contravención de las disposiciones fiscales, carezcan de valor probatorio.

g) Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

III. Se considera también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.

IV. Igualmente es agravante, el que la comisión de la infracción sea en forma continuada.

V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Asimismo, cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

VI. En el caso de que la multa se pague dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación al infractor de la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de la materia aduanera, ni cuando se presente el supuesto de disminución de la multa previsto en el séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento, así como el supuesto previsto en el artículo 78, de este Código.

De acuerdo con este artículo nos encontramos que viola en gran parte el artículo 16 primer y segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que el artículo 75 de este Código Fiscal de la Federación, nos habla de la fundamentación y motivación de la resolución por la que se imponga la multa, pero no se debe olvidar que la autoridad tiene la obligación de hacerlo por mandato escrito y debe de fundar y motivar la causa legal de dicho procedimiento sin violar los derechos de los particulares.

Los demás artículos del Código Fiscal de la Federación nos habla de las infracciones por agravantes, omisiones de datos, declaraciones, avisos.

También nos hablan de las multas por infracciones que originen omisión en el pago de las contribuciones, además del pago de contribuciones después de iniciado el ejercicio de facultades de comprobación y antes de la notificación del acta final, multa por remate por contribuciones omitidas, etc.

Hemos analizado que las infracciones son impuestas en su gran mayoría por la omisión de datos en el pago de las contribuciones además de la omisión del pago de la misma.

Artículo 76. Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

Cuando el infractor pague las contribuciones omitidas junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 de este Código, según sea el caso, se aplicará la multa establecida en el artículo 17, primer párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará la multa establecida en el artículo 17, segundo párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Si las autoridades fiscales determinan contribuciones omitidas mayores que las consideradas por el contribuyente para calcular la multa en los términos del segundo y tercer párrafos de este artículo, aplicarán el porcentaje que

corresponda en los términos del primer párrafo de este artículo sobre el remanente no pagado de las contribuciones.

El pago de las multas en los términos del segundo y tercer párrafos de este artículo, se podrá efectuar en forma total o parcial por el infractor sin necesidad de que las autoridades dicten resolución al respecto, utilizando para ello las formas especiales que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

También se aplicarán las multas a que se refiere este precepto, cuando las infracciones consistan en devoluciones, acreditamientos o compensaciones, indebidos o en cantidad mayor de la que corresponda.

En estos casos las multas se calcularán sobre el monto del beneficio indebido. Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 70 de este Código.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas o devuelve el beneficio indebido con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la resolución respectiva, la multa se reducirá en un 20% del monto de las contribuciones omitidas. Para aplicar la reducción contenida en este párrafo, no se requerirá modificar la resolución que impuso la multa.

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal. En caso de que aún no se hubiere tenido oportunidad de disminuirla, no se impondrá multa alguna. En el supuesto de que la diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa a que se refiere este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no se disminuyó.

Lo dispuesto para los dos últimos supuestos se condicionará a la presentación de la declaración complementaria que corrija la pérdida declarada.

Cuando se hubieran disminuido pérdidas fiscales improcedentes y como consecuencia de ello se omitan contribuciones, la sanción aplicable se integrará por la multa del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, así como por la multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.

Tratándose de la omisión en el pago de contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106, octavo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las multas serán un 50% menores de lo previsto en los párrafos primero, segundo y tercero de este artículo. En el caso de pérdidas, cuando se incumpla con lo previsto en los citados artículos, la multa será del 15% al 20% de la diferencia que resulte cuando las pérdidas fiscales declaradas sean mayores a las realmente sufridas. Lo previsto en este párrafo será aplicable, siempre que se haya cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 86, fracción XII y 133 fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Cuando la infracción consista en no registrar o registrar incorrectamente las deudas para los efectos del cálculo del ajuste anual por inflación acumulable a que hace referencia el artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la multa será de 0.25% a 1.00% del monto de las deudas no registradas.

Artículo 77. En los casos a que se refiere el artículo 76 de este Código, las multas se aumentarán conforme a las siguientes reglas:

I. De un 20% a un 30% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cada vez que el infractor haya reincidido o cuando se trate del agravante señalado en la fracción IV del artículo 75 de este Código.

II. De un 60% a un 90% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguna de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de este Código.

III. De un 50% a un 75% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante a que se refiere la fracción III del artículo 75 de este Código.

Tratándose de los casos comprendidos en los párrafos primero, segundo y tercero del artículo anterior, el aumento de multas, a que se refiere este artículo, se determinará por la autoridad fiscal correspondiente, aun después de que el infractor hubiera pagado las multas en los términos del artículo precedente.

Artículo 78.- Tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa del 20% al 25% de las contribuciones omitidas. En caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución administrativa.

En nuestra legislación no se concreta la definición de infracción esta se limita a enunciar las conductas que se consideran como tal, sin embargo quien comete una infracción es la aquella persona que concretice los supuestos de la norma jurídica, como lo son la omisión del cumplimiento de la obligación previstas en las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan dentro de los plazos establecidos.

Por lo tanto también son responsables de una infracción los contribuyentes, los terceros, los funcionarios y los empleados públicos, en el caso de pluralidad de responsables cada uno deberá soportar a su cargo el importe total de la multa impuesta.

El sujeto sancionador lo constituye las autoridades fiscales, y al ser la infracción una conducta que realiza lo que la ley prohíbe u omite lo que ordena

su comisión implica el incumplimiento de una obligación y como estas pueden consistir en un dar, un hacer, un no hacer, o tolerar.

La comisión de infracciones por violación de obligaciones tributarias sustantivas se verifica en el momento en que el sujeto incumple con la obligación establecida en las leyes fiscales respectivas, cuyo objeto consiste en dar o realizar el pago de las contribuciones y sus accesorios.

El Código Fiscal de la Federación regula las infracciones en sus artículos 76 y 78 de la siguiente manera:

Las infracciones descubiertas por la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, en cuyo caso el monto de las sanciones será un porcentaje de las contribuciones omitidas, dependiendo de que el pago de dichas contribuciones se realice antes o después del cierre del acta final, o de la determinación del crédito.

Lo que corresponde al artículo 77 del CFF son sanciones que se incrementan en diversos porcentajes en caso de reincidencia, de infracciones continuadas, de utilización indebida de documentos o de la contabilidad, y cuando se trate de contribuciones retenidas o recaudadas pero no enteradas.

La multa puede disminuir si se pagan las contribuciones omitidas en el caso de autocorrecciones, o se devuelve el monto del beneficio indebidamente obtenido, con sus accesorios.

También son infracciones las que por omisión de contribuciones derivadas den errores aritméticos en las declaraciones.

Artículo 79.- Son infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes las siguientes:

I. No solicitar la inscripción cuando se está obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea.

Se excluye de responsabilidad por la comisión de esta infracción a las personas cuya solicitud de inscripción debe ser legalmente efectuada por otra, inclusive cuando dichas personas quede subsidiariamente obligadas a solicitar su inscripción.

II. No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente se esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente espontáneamente.

III. No presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea.

IV. No citar la clave del registro o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la Ley.

V. Autorizar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales, sin cumplir lo dispuesto por el artículo 27 de este Código.

VI. Señalar como domicilio fiscal para efectos del registro federal de contribuyentes, un lugar distinto del que corresponda conforme al Artículo 10.

VII. No asentar o asentar incorrectamente en las actas de asamblea o libros de socios o accionistas, el registro federal de contribuyentes de cada socio o accionista, a que se refiere el tercer párrafo del artículo 27 de este Código.

VIII. No asentar o asentar incorrectamente en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista, conforme al octavo párrafo del artículo 27 de este Código, cuando los socios o accionistas concurren a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.

IX. No verificar que la clave del registro federal de contribuyentes aparezca en los documentos a que hace referencia la fracción anterior, cuando los socios o

accionistas no concurran a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.

Artículo 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedir constancias:

I. No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

II.- Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos.

Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

III. No pagar las contribuciones dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales, cuando se trate de contribuciones que no sean determinables por los contribuyentes, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente.

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

V. No proporcionar la información de las personas a las que les hubiera entregado cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo de conformidad con las disposiciones legales que lo regulan, o presentarla fuera del plazo establecido para ello.

VI. No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el Reglamento de este Código, salvo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea.

VII. No presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor, por alguna de las obligaciones que los contribuyentes deban cumplir de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31, sexto párrafo de este Código.

VIII.- No presentar la información a que se refieren los artículos 17 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos o 19, fracciones VIII, IX y XII, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, dentro del plazo previsto en dichos preceptos, o no presentarla conforme lo establecen los mismos.

IX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 20, décimo primer párrafo de este Código, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales.

X. No cumplir, en la forma y términos señalados, con lo establecido en la fracción IV del artículo 29 de este Código.

XI.- No incluir a todas las sociedades controladas en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado que presente la sociedad controladora en términos del artículo 65, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o no incorporar a la consolidación fiscal a todas las sociedades controladas en los términos del párrafo cuarto del artículo 70 de dicha Ley, cuando los activos de las sociedades controladas no incluidas o no incorporadas, representen en el valor total de los activos del grupo que consolide por cientos inferiores a los que establecen los citados preceptos.

XII. No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen de consolidación fiscal en términos de los artículos 70, último párrafo y 71, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta o presentarlos en forma extemporánea.

XIII. No proporcionar la información de las personas a las que les hubiera otorgado donativos, de conformidad con los artículos 86 fracción IX inciso b), 101, fracción VI, inciso b) y 133, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso.

XIV. No proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen

actividades empresariales, de conformidad con el artículo 86, fracción XVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso.

XV. No proporcionar la información sobre las inversiones que mantengan en acciones de empresas promovidas en el ejercicio inmediato anterior, así como la proporción que representan dichas inversiones en el total de sus activos, de conformidad con el artículo 50, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción V del artículo 32 de la Ley del

Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XVII.- No presentar la declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos 86, fracción XIII, 133, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.

XVIII.- No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones II, tercer párrafo, XIII y XV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XIX.- No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones X y XVI de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XX.- No presentar el aviso a que se refiere el último párrafo del artículo 9o. de este Código.

XXI.- No registrarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19, fracciones XI y XIV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XXII.- No proporcionar la información relativa del interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios, en los términos de la fracción IV del artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXIII.- No proporcionar la información a que se refiere el penúltimo párrafo de la fracción VIII del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado o presentarla incompleta o con errores.

XXIV. No proporcionar la constancia a que se refiere la fracción II del artículo 59 de la Ley del

Impuesto sobre la Renta.

XXV. No dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 28, fracción V del Código Fiscal de la

Federación.

XXVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XXVII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-G de este Código, a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XXVIII. No cumplir con la obligación a que se refiere la fracción IV del artículo 117 de la Ley del

Impuesto sobre la Renta.

XXIX. No proporcionar la información señalada en el cuarto párrafo del artículo 30-A de este Código o presentarla incompleta o con errores.

XXX. No proporcionar o proporcionar de forma extemporánea la documentación comprobatoria que ampare que las acciones objeto de la autorización a que se refiere el artículo 190 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no han salido del grupo de sociedades o no presentar o presentar en forma extemporánea la información o el aviso a que se refieren los artículos 262, fracción IV y 269 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXI. No proporcionar la información a que se refieren los artículos 86, fracción XIX, 97, fracción VI, 133 fracción VII, 145, fracción V y 154-TER de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma extemporánea.

XXXII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 29-B, fracción I, inciso c), segundo párrafo de este Código.

XXXIII. (Se deroga)

XXXIV. No proporcionar los datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 42-A de este Código.

XXXV. Utilizar dispositivos de seguridad que no se encuentren vigentes en términos del artículo 29-B, fracción I, inciso b), segundo párrafo de este Código.

Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

I. No llevar contabilidad.

II. No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

III. Llevar la contabilidad en forma distinta a como las disposiciones de este Código o de otras leyes señalan; llevarla en lugares distintos a los señalados en dichas disposiciones.

IV. No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos.

V. (Se deroga).

VI. No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales.

VII. No expedir, no entregar o no enviar los comprobantes fiscales de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en este Código, su Reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

VIII. Microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas.

IX. Expedir comprobantes fiscales asentando la clave del registro federal de contribuyentes de persona distinta a la que adquiere el bien o el servicio, o a la que contrate el uso o goce temporal de bienes.

X. No dictaminar sus estados financieros en los casos y de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales.

XI. Expedir comprobantes fiscales que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles a que se refieren los artículos 95, 96, 97, 98 y 99 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 31 y 114 del Reglamento de dicha Ley, según sea el caso.

XII. No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.

XIII. No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, o en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por las autoridades fiscales, cuando se esté obligado a ello en los términos de las disposiciones fiscales.

XIV. (Se deroga)

XV. No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, en los términos de lo dispuesto por el artículo 86, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XVI. No presentar el reporte a que se refiere la fracción XX del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 85.- Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:

I. Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; ni proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros.

II. No conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitantes les dejen en depósito.

III. No suministrar los datos e informes sobre clientes y proveedores que legalmente exijan las autoridades fiscales o no los relacionen con la clave que les corresponda, cuando así lo soliciten dichas autoridades.

IV.- Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

V. Declarar falsamente que cumplen los requisitos que se señalan en el artículo 70-A de este Código.

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

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

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

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

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

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

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela.

La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este Código, para efectos de lo previsto en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional.

La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal.

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

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

Para fijar la pena de prisión que corresponda a los delitos fiscales conforme a los límites mínimo y máximo del monto de las cantidades que constituyan el perjuicio, cuando éste pueda ser determinado, será conforme al que esté establecido en el momento de efectuar la conducta delictuosa.

Como se puede observar en este artículo trata del procedimiento penal, sobreseimiento del proceso por el delito fiscal y la cuantificación del daño que es la que analizaremos.

Aquí la autoridad fiscal queda con la facultad de que si el infractor no paga el monto de la deuda se le sancionara con la privación de libertad esta puede ser provisional mientras que pague la sanción pecuniaria.

Este artículo va vinculado con el **CPF 30** ya que este nos habla de las diferentes penas que podrán ser impuestas de un hecho que la ley señale, y supletoriamente de acuerdo a la acción cometida.

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

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

En este caso debemos de tomar en cuenta donde se realiza el delito y si es de fuero común.

Debemos tomar en cuenta que los delitos en materia penal son acumulables es por eso que es el caso donde se tomara en cuenta la de mayor protección al bien jurídico para así mismo quede a menor alcance y con ello la principal excluya a la subsidiaria, con ello entendemos que si un delito no está previsto en dicha ley se aplicara dicha sanción de acuerdo con el Código Penal Federal artículo 7, 13,14.

En este artículo se contempla la privación de la libertad según el tipo del delito que se haya cometido y de ahí dependerá el monto que deberá pagar el responsable que cometió dicha acción y dependiendo del delito será el tiempo en que durara en prisión.

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

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

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

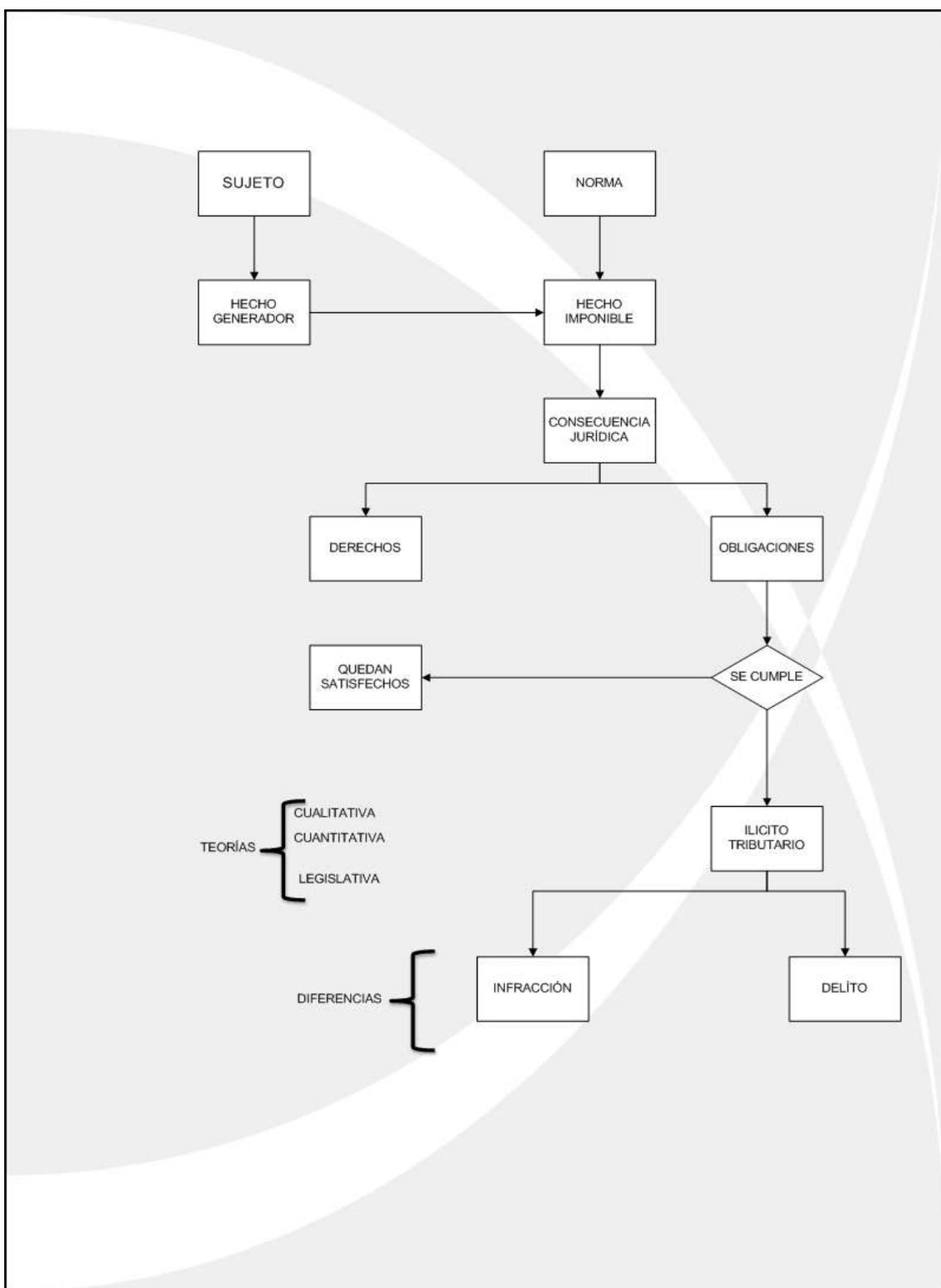
En el caso de la tentativa del delito fiscal se debe de entender que es el fin de cometer un delito determinado, comienza su ejecución pero no la consume por circunstancias ajenas a su voluntad.

Aquí se habla de dolo y se excluye la figura culposa de la tentativa y siendo que el dolo está dirigido a la comisión de un delito determinado convirtiéndose en un dolo directo y el comienzo de su ejecución se distingue por sus actos preparatorios impunes de los de ejecución que si resultan punibles.

Los actos preparatorios es cuando el responsable de un delito realiza con anterioridad investigaciones previas para llevar a cabo su acción y despliega una conducta necesaria para llevar a cabo el acto ejecutivo que son los que forman parte de la tentativa punible.

De tal forma que los actos preparatorios son impunes ya que radican en la reparación del daño o perjuicios que sean preciso reparar según las pruebas obtenidas en el juicio.

A partir del artículo 92 del CFF como ya antes lo mencione se establecen los delitos fiscales donde el sujeto hace el hecho generador y se imponen multas por infracciones tal como lo interpreto en este cuadro.



³² FIGURA 2.1. El ilícito tributario. Pag. 172

³² DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios del Derecho Tributario*, cuarta edición, Editorial Limusa, México, 2003.

Si se cumplen las obligaciones fiscales quedaran satisfechos los derechos de ambas partes y en el caso de que no se cumpla se cometerá el ilícito tributario y por lo tanto serán acreedores de una infracción o cometerán un delito que será sancionado por las autoridades correspondientes.

Artículo 99.- En el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable.

Para los efectos de este Código, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

En este artículo considero que debe ser castigado con prisión ya que la persona que comete un delito continuado es porque reincide en la acción penal aquí si es necesario que la autoridad sancione de tal forma que sirva de escarmiento para el responsable.

Artículo 100. El derecho a formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público precluye y, por lo tanto, se extingue la acción penal, en cinco años, que se computarán a partir de la comisión del delito. Este plazo será continuo y en ningún caso se interrumpirá.

La acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala este Código para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de cinco años.

Con excepción de lo dispuesto por los artículos 105 y 107, primer párrafo, del Código Penal Federal, la acción penal en los delitos fiscales prescribirá conforme a las reglas aplicables previstas por dicho Código.

Aquí se considera que la extinción de las medidas de tratamiento a inimputables solo deberán ser si ya no las requiere el sujeto y estas podrán

terminar en el caso de que el sujeto se encuentre prófugo o si se acredita que las condiciones personales del sujeto que dieron origen a su imposición ya han cesado.

Artículo 101.- No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código.

En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Aquí se tiene que tomar en cuenta la punibilidad alternativa en la que se contemple pena de prisión el juez podrá imponer dicha sanción siempre y cuando motive su resolución y también cuando sea necesaria para los fines de justicia, prevención general y prevención especial.

Encontramos también que en este artículo se da el beneficio de la suspensión siempre que el responsable este otorgando la garantía y se sujete a las medidas que se fijen para asegurar su comparecencia ante la autoridad cada vez que lo requieran, será obligado a vivir en un lugar determinado y no podrá ausentarse sin permiso de la autoridad para que esta ejerza el cuidado necesario y deberá el responsable desempeñar una acción lícita

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

- I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.
- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
- III. De importación o exportación prohibida.

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

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II, si el monto de la omisión no excede de **\$138,390.00** o del diez por ciento de los impuestos causados, el que resulte mayor. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

No se formulará declaratoria de perjuicio, a que se refiere la fracción II del artículo 92 de este Código, si quien encontrándose en los supuestos previstos en las fracciones XI, XII, XIII, XV, XVII y XVIII del artículo 103 de este Código, cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior y, en su caso, entera espontáneamente, con sus recargos y actualización, el monto de la contribución o cuotas compensatorias omitidas 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 y de comercio exterior.

Considerando que quien comete un delito como lo es el contrabando deberían de imponer la pena privativa de libertad ya que aquí se esta actuando con los elementos de un delito como lo son la premeditación, alevosía, ventaja, etc., situación que debe de ser castigada con prisión pues ahí afecta directamente a la economía del país y considero que no deben tener el derecho de pagar una multa ya que podrían pagarla y reincidir en la misma conducta.

La autoridad debe encargarse de que el mandamiento escrito debe de estar bien fundado y motivado para con ello la causa legal del procedimiento se lleve a cabo.

Artículo 103.- Se presume cometido el delito de contrabando cuando:

I. Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.

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

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

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

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

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

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

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

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

X. Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.

XI. Las mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno o no arriben a la aduana de destino o de salida treinta días después del plazo máximo establecido para ello.

XII. Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida, siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal.

XIII. Las mercancías de comercio exterior destinadas al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito que hubiera expedido la carta de cupo para almacenar dicha mercancía o a los locales autorizados.

XIV. Los pilotos omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección de la autoridad aduanera, o las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular omitan requerir la documentación que compruebe que la aeronave recibió la visita de inspección o no la conserven por el plazo de cinco años.

XV. Se realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera sin contar con programas de maquila o de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, de mercancías que no se encuentren amparadas en los programas autorizados; se importen como insumos mercancías que por sus características de producto terminado ya no sean susceptibles de ser sometidas a procesos de elaboración, transformación o reparación siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal; se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación cuando este ya no se encuentra vigente o cuando se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación de una empresa que haya cambiado de denominación o razón social, se haya fusionado o escindido y se haya omitido presentar los avisos correspondientes en el registro federal de contribuyentes y en la Secretaría de Economía.

XVI. Se reciba mercancía importada temporalmente de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía por empresas que no cuenten con dichos programas o teniéndolos la mercancía no se encuentre amparada en dichos programas o se transfiera mercancía importada temporalmente respecto de la cual ya hubiere vencido su plazo de importación temporal.

XVII. No se acredite durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de la Ley Aduanera que las mercancías importadas temporalmente por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, fueron retornadas al extranjero, fueron transferidas, se destinaron a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.

XVIII. Se omita realizar el retorno de la mercancía importada temporalmente al amparo del artículo 106 de la Ley Aduanera.

XIX. Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70 por ciento o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado y determinado conforme a los artículos 72, 73 y 78-A 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.

No se presumirá que existe delito de contrabando, si el valor de la mercancía declarada en el pedimento, proviene de la información contenida en los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

XX. Declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, salvo cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

Para los efectos de las fracciones XV y XVI de este artículo, no será responsable el agente o apoderado aduanal, si la comisión del delito se originó por la omisión del importador de presentar al agente o apoderado aduanal la constancia de que cumplió con la obligación de presentar al Registro Federal de Contribuyentes los avisos correspondientes a una fusión, escisión o cambio de denominación social que hubiera realizado, así como cuando la comisión del delito se origine respecto de mercancías cuyo plazo de importación temporal hubiera vencido.

En los artículos que corresponden al delito de contrabando no están bien definidos ya que existen confusiones como lo es la falta de elementos o características que nos van a servir para distinguir el tipo de sanción que debe imponerse ya que nos pueden llevar a la privación de la libertad.

En el caso del artículo 105 fracción VII del CFF, sí contiene un tipo del delito de contrabando, ya que se refiere textualmente al que posea un vehículo, cosa muy distinta sucede con el artículo 103 fracción II del CFF, ya que el mismo solamente especifica que cuando se localicen vehículos, sin determinar expresamente cual es la conducta sancionada, es decir, no aclara a quien se sancionará, si al que posea, compre, venda, aborde, etc.

Entonces, basado en el principio de literalidad de la materia penal que prohíbe la analogía, mi conclusión consiste en considerar que el artículo 103 fracción II del CFF, no contiene ningún tipo penal y por tanto resulta incorrecto seguir un proceso penal en contra de una persona por el delito de contrabando.

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

La omisión total o parcial de 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.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

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
\$1,369,930.00.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de **\$1,369,930.00** pero no de **\$2,054,890.00**.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de **\$2,054,890.00** seis años de Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

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

a).- Usar documentos falsos.

b).- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

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

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

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

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

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

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

Considero que este artículo también debe ser castigado con la pena de libertad ya que quien cometa este delito va vinculado con acciones u omisiones delictivas y donde se realizan dolosa y culposamente.

Es dolosa su obra porque conoce los elementos objetivos del hecho típico de que se trate, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta su realización y culposa porque produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación de un deber de cuidado que objetivamente era necesario observar.

Artículo 115.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de **\$52,510.00**; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.

Debemos partir del análisis de los artículos 14, 16, 21 y 102 constitucionales con el objeto de determinar si la presunción inocencia; que consiste en el derecho, de toda persona que ha sido acusada de un delito, a ser considerada inocente, en tanto no se demuestre por resolución judicial de definitiva su culpabilidad.

En el artículo 14 CPEUM dispone que en los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

Así como en el artículo 16 del mismo nos dice que no podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial, y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten el cuerpo del delito y que hagan probable la responsabilidad del indiciado.

De tal manera que el artículo 21 de la CPEUM apartado A, dice que incumbe al ministerio público de la federación, la persecución, ante los tribunales, de todos los delitos del orden federal; y, por lo mismo, a él le corresponderá solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculpados; buscar y presentar pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita; pedir la aplicación de las penas e intervenir en todos los negocios que la ley determine esto significa que la presunción de inocencia debe ser de manera implícita y no expresa.

De la interpretación de los artículos citados se distingue debido proceso legal, que presupone que al inculpado se le reconozca el derecho a la libertad derecho del que sólo el estado podrá privarlo, cuando existan suficientes elementos incriminatorios, luego de haber seguido un proceso penal

en su contra en el que se hayan respetado las formalidades esenciales del procedimiento, la garantía de audiencia y la de adecuada defensa, con objeto de que el inculpado haya logrado la oportunidad de ofrecer pruebas destinadas a desvirtuar la imputación correspondiente y, una vez que el juez pronuncie sentencia, con base en las pruebas ofrecidas, sea declarado inocente o culpable.

En el mismo sentido, el artículo 21 constitucional establece que *la* investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público; de igual forma, el precepto 102 constitucional dispone que es atribución del Ministerio Público de la Federación la persecución de todos los delitos del orden federal, correspondiéndole buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de estos.

Entonces debido al proceso legal y el acusatorio resguardan tácitamente el diverso principio de presunción de inocencia, originando que el gobernado no esté obligado a probar la licitud de su conducta cuando se le imputa la comisión de un delito; porque en el sistema constitucionalmente previsto el indiciado no tiene la carga de probar su inocencia, correspondiendo al ministerio público acreditar el delito y la culpabilidad del imputado.

Encuentra sustento este criterio en la tesis jurisprudencial del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. EL PRINCIPIO RELATIVO SE CONTIENE DE MANERA IMPLÍCITA EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 14, párrafo segundo, 16, párrafo primero, 19, párrafo primero, 21, párrafo primero, y 102, apartado A, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprenden, por una parte, el principio del debido proceso legal que implica que al inculpado se le reconozca el derecho a su libertad, y que el Estado sólo podrá privarlo del mismo cuando, existiendo suficientes elementos

incriminatorios, y seguido un proceso penal en su contra en el que se respeten las formalidades esenciales del procedimiento, la garantía de audiencia y la de ofrecer pruebas para desvirtuar la imputación correspondiente, el Juez pronuncie sentencia definitiva declarándolo culpable; y por otra, el principio acusatorio, mediante el cual corresponde al Ministerio Público la función persecutoria de los delitos y la obligación (carga) de buscar y presentar las pruebas que acrediten la existencia de éstos, tal y como se desprende de lo dispuesto en el artículo 19, párrafo primero, particularmente cuando previene que el auto de formal prisión deberá expresar ‘los datos que arroje la averiguación previa, los que deben ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del acusado’; en el artículo 21, al disponer que ‘la investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público’; así como en el artículo 102, al disponer que corresponde al Ministerio Público de la Federación la persecución de todos los delitos del orden federal, correspondiéndole ‘buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos’. En ese tenor, debe estimarse que los principios constitucionales del debido proceso legal y el acusatorio resguardan en forma implícita el diverso principio de presunción de inocencia, dando lugar a que el gobernado no esté obligado a probar la licitud de su conducta cuando se le imputa la comisión de un delito, en tanto que el acusado no tiene la carga de probar su inocencia, puesto que el sistema previsto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le reconoce, a priori, tal estado, al disponer expresamente que es al Ministerio Público a quien incumbe probar los elementos constitutivos del delito y de la culpabilidad del imputado [*Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, tesis P. XXXV/2002, p. 14, XVI.

Es importante explicar que el aspecto administrativo en materia fiscal se identifica como multa o infracción porque son penas económicas mientras que la acción penal en materia fiscal las penas son económicas o de otra naturaleza si existiesen agravantes, la pena económica sería de mayor cuantía

y la corporal sería de mayor duración; si existiesen atenuantes, dichas penas serían menores; y se eliminarían si hubiese excluyentes.

Una vez analizado el aspecto administrativo debe identificarse como una multa o infracción relacionadas con el registro federal de contribuyentes por la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, las solicitudes, los avisos, los informes y las constancias.

La multa: Es una sanción económica que impone la autoridad fiscal al contribuyente con fundamento en la ley, cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.

Infracción: comete una infracción es la aquella persona que concrete los supuestos de la norma jurídica, como lo son la omisión del cumplimiento de la obligación previstas en las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan dentro de los plazos establecidos.

Aquí la acción penal debe entenderse como la privación de libertad en materia fiscal por infracciones que son calificadas cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes.

Agravantes: Es la circunstancia que aumenta la punibilidad del delito o de la infracción.

Atenuante: Es la circunstancia que disminuye tal punibilidad.

Excluyente: Es la que la elimina.

La omisión de las obligaciones fiscales simples corresponde a multa e infracción.

La omisión de las obligaciones fiscales con agravantes, atenuantes o excluyentes es igual a privación de libertad.

4.4.3. Ley de Ingresos de la Federación

Artículo tercero transitorio. Se condona total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, que a continuación se indican, conforme a lo siguiente:

I. La condonación será acordada por la autoridad fiscal previa solicitud del contribuyente bajo los siguientes parámetros:

a) Tratándose de créditos fiscales consistentes en contribuciones federales, cuotas compensatorias y multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, causadas antes del 1o. de enero de 2007, la condonación será del 80 por ciento de la contribución, cuota compensatoria y multa por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, actualizadas, y el 100 por ciento de recargos, recargos por prórroga en términos del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, multas y gastos de ejecución que deriven de ellos.

Para gozar de esta condonación, la parte no condonada del crédito fiscal deberá ser pagada totalmente en una sola exhibición.

En el caso de que los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, que hayan sido objeto de revisión por parte de las autoridades fiscales durante los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, y se hubiera determinado que cumplieron correctamente con sus obligaciones fiscales, o bien, hayan pagado las omisiones determinadas y se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la condonación será del 100% de los créditos a que se refiere este inciso.

b) Tratándose de recargos y multas derivados de créditos fiscales respecto de cuotas compensatorias y contribuciones federales distintas a las que el contribuyente debió retener, trasladar o recaudar, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, que se hayan causado entre el 1o. de enero de 2007 y el 31 de diciembre de 2012 la condonación será del 100 por ciento. Para gozar de esta condonación, las contribuciones o cuotas compensatorias actualizadas deberán ser pagadas, en los casos aplicables, en su totalidad en una sola exhibición.

La condonación indicada en este artículo procederá tratándose de créditos fiscales determinados por la autoridad fiscal, así como por los autodeterminados por los contribuyentes, ya sea de forma espontánea o por corrección.

Para efectos de esta fracción, el contribuyente deberá presentar ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que le corresponda en razón de su domicilio fiscal, la solicitud y anexos que el Servicio de Administración Tributaria indique mediante reglas de carácter general.

II. En caso de créditos fiscales diferidos o que estén siendo pagados a plazo en los términos del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, la condonación procederá por el saldo pendiente de liquidar, ajustándose a las reglas establecidas en los incisos a) y b) de la fracción anterior.

III. La condonación de los créditos fiscales a que se refiere la fracción I de este artículo también procederá aun y cuando dichos créditos fiscales hayan sido objeto de impugnación por parte del contribuyente, sea ante las autoridades administrativas o jurisdiccionales, siempre que a la fecha de presentación de la solicitud de condonación, el procedimiento de impugnación respectivo haya quedado concluido mediante resolución firme, o bien, de no haber concluido, el contribuyente acompañe a la solicitud el acuse de presentación de la solicitud de desistimiento a dichos medios de defensa ante las autoridades competentes.

IV. No se podrán condonar créditos fiscales pagados y en ningún caso la condonación a que se refiere este artículo dará lugar a devolución, compensación, acreditamiento o saldo a favor alguno.

V. No se condonarán adeudos fiscales derivados de infracciones por las cuales exista sentencia condenatoria en materia penal.

VI. Para efectos del pago de la parte de los créditos fiscales no condonados no se aceptará pago en especie, dación en pago ni compensación.

En el supuesto de que el contribuyente incumpla con su obligación de pago, la autoridad tendrá por no presentada la solicitud de condonación e iniciará de inmediato el procedimiento administrativo de ejecución.

VII. La solicitud de condonación a que se refiere el presente artículo no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la autoridad fiscal al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa.

VIII. La autoridad fiscal podrá suspender el procedimiento administrativo de ejecución, si así lo pide el interesado en el escrito de solicitud de condonación.

IX. Las multas impuestas durante el ejercicio fiscal de 2012 y 2013, por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, con excepción de las impuestas por declarar pérdidas fiscales en exceso, serán reducidas en 60 por ciento siempre que sean pagadas dentro de los treinta días siguientes a su notificación.

X. Tratándose de créditos fiscales cuya administración corresponda a las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa que éstas tengan celebrados con la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la condonación a que se refiere este artículo será solicitada directamente ante la autoridad fiscal de la Entidad Federativa que corresponda, quien emitirá la resolución procedente con sujeción a lo dispuesto por este artículo y, en lo conducente, por las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria emitirá las reglas necesarias para la aplicación de la condonación prevista en este artículo, mismas que se deberán publicar en el Diario Oficial de la Federación a más tardar en marzo de 2013.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público informará a más tardar el 31 de diciembre de 2013, a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público del Congreso de la Unión, del ejercicio de las facultades otorgadas en los términos de este artículo.

En este artículo queda claro que se pueden condonar las cuotas compensatorias y las multas por omisión de pago siempre y cuando estas sean pagadas en su totalidad y en una sola exhibición y la condonación indicada en este artículo procederá tratándose de créditos fiscales determinados por la

autoridad fiscal, así como por los autodeterminados por los contribuyentes, ya sea de forma espontánea o por corrección.

La finalidad de este artículo radica en que los contribuyentes cumplan de una manera u otra con su obligación fiscal.

R E S U L T A D O S

Con el fin de facilitar el cumplimiento de las disposiciones fiscales es necesario se lleve a cabo un reordenamiento en la norma fiscal como lo es la integración de un nuevo artículo donde se especifique lo que se vincula a una multa y una infracción y lo que es un delito fiscal donde se especifique la causa de privación de libertad.

Se propone se defina claramente dentro del Código Fiscal de la Federación, los elementos correspondientes de una multa así como de una infracción con el objeto de evitar cometer un delito fiscal que tenga como consecuencia la privación de libertad.

Del análisis realizado sobre las multas, infracciones y delitos fiscales establecidos en la norma fiscal se sugiere hacer una separación de las causas que lleven a la privación de libertad como sanción.

Tal como ya se ha mencionado la conducta ilícita de las personas y las consecuencias jurídicas de ellas derivadas son sancionadas por la autoridad aplicando las penas que amerita dicha conducta. La ilicitud constituye, en sentido amplio, el calificativo de una conducta que en la materia fiscal se manifiesta como multas, infracciones o delitos.

Para que se dé una infracción o delito fiscal es imprescindible que haya una norma autónoma que expresamente establezca la obligación fiscal.

Las infracciones o los delitos fiscales pueden ser tanto de ejecución como de omisión ambos son punibles.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Primera. Considero que no todos los comportamientos señalados en el Código Fiscal de la Federación, deberían equipararse a los delitos de defraudación fiscal no se deberían sancionar penalmente, pues a la luz de los principios de política criminal y los de la sociedad ve como comportamientos intolerables y peligrosos, merecedores de pena privativa de la libertad, solo algunos comportamientos consistentes en la omisión de declarar y pagar al fisco, estos deberían ser considerados como merecedores de pena privativa de libertad.

Segunda. Es importante señalar que no es lo mismo aquellos comportamientos que constituyen verdaderas maquinaciones de engaño para lesionar los Bienes Jurídicos que el simple olvido en el pago de contribuciones, si bien es cierto que el sistema fiscal mexicano tiene, seria carencias que le impiden tener un buen control y una buena información sobre los contribuyentes, no resulta razonable utilizar el derecho penal como instrumento utilitario para cubrir las deficiencias de un sistema fiscal sancionado penalmente por igual tanto comportamientos que en si son peligrosos e intolerables como comportamientos que vienen a constituir meras infracciones formales.

Tercera. En este sentido bastaría que las personas que omitan las declaraciones en los plazos exigidos por las leyes se les sancione pecuniariamente y solo ante su reincidencia a su marcada desobediencia recurrir en última instancia al Derecho Penal.

Cuarta. Aquí los delitos fiscales, tienen como factor común causar un perjuicio al fisco federal, y por lo tanto su pena suele ser determinada por la

cuantía del daño que causo, mientras que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público previamente debe formular querrela, declarar perjuicio o formular declaratoria.

Quinta. Todos los delitos fiscales que se encuentran previstos en el Código Fiscal de la Federación, se encuentran los que constituyen a la evasión fiscal que es una forma de omitir el pago de las contribuciones como lo son el delito de contrabando y el la defraudación fiscal.

Ya que estos delitos constituyen la evasión fiscal, una conducta no solo nociva para el estado, sino para su población, el Estado debiera perseguirla y sancionarla, la población evitarla, y así mismo señalarlo en la ley, por ultimo denunciarla.

Sexta. Analizar jurídicamente el ilícito administrativo y el ilícito penal en la legislación mexicana actual y proponer medidas o regulaciones que coadyuven a mejorar ambos procedimientos.

Séptima. Proponer que las acciones penales fiscales se eviten para que sean juzgadas por el fuero común, evitando la pérdida de libertad.

FUENTES DE INFORMACIÓN

- ❖ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el 5 de febrero de 1917.

- ❖ Código Fiscal de la Federación, 2012.

- ❖ Código Federal Penal.

BIBLIOGRAFÍA

- ❖ AMARO, R., *Metodología de la Investigación Fiscal*. Universidad del Museo Social Argentino., 2007 Extraído de <http://tributoimposicin.blogspot.com/>

- ❖ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, *Lecciones de Derecho Fiscal*. Editorial Porrúa, México, 2001, 300 pp.

- ❖ BUNGE, M., *La Investigación Científica: Su Estrategia y su Filosofía*. Siglo XXI. Editores. México, 2000, 90-130 pp.

- ❖ BRISEÑO SIERRA, Humberto, *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1990, 740 pp.

- ❖ CHÁVEZ CHÁVEZ, José Luis, *La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México*, primera edición, 2010, 68-69, pp.
- ❖ DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios del Derecho Tributario*, cuarta edición, Editorial Limusa, México, 2003.
- ❖ DIEP DIEP, Daniel, *El Tributo y la Constitución*, primera edición, Editorial Porrúa, México, 1999.
- ❖ GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 1994.
- ❖ GIDI, E. Moreno, M. Capitanachi, M. 2009. *Derecho II*. México: 1990, 45-56 pp.
- ❖ GONZÁLEZ QUINTANA, José Arturo, *Derecho Penal Mexicano*, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1999.
- ❖ KALDOR NICOLÁS, *Derecho Fiscal*. Editorial Cardeñas, México, 2009, 564 pp.
- ❖ MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Penal Fiscal*, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 1993, 307-330, pp.
- ❖ MARGAÍN MANAU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 2005, 240-280 pp.
- ❖ MENDIETA Y NUÑEZ, Luis, *El derecho pre-colonial*, 4ª. Ed., Porrúa, México, 1981, 25-26, pp.

- ❖ NAVARRO, J.C. y Torres, Z, *Conceptos y Principios Fundamentales de Epistemología y Metodología*, Michoacán, México: Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo. 2007.

- ❖ PEREZ, R, *¿Existe el Método Científico?*, primera edición, Editorial Porrúa, México, Fondo de Cultura Económica.

- ❖ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*, Segunda edición., Editorial Porrúa, México, 2001, 45-50 pp.

- ❖ ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de Derecho*, Vigésima Edición, Editorial Porrúa, México, 1995, 526 pp.

- ❖ SAMPIERI, R, *Metodología de la Investigación*, primera edición, Editorial Porrúa, México, 1991.

- ❖ URBINA NANDAYAPA, Arturo, *Los Delitos Fiscales en México*, primera edición, Editorial Oxford, México, 2005, 90-120, pp.

- ❖ <http://juridicas.unam.mx/>
- ❖ <http://ordenjuridico.gob.mx/>
- ❖ <http://www.mexicolegal.com.mx/>
- ❖ <http://secretariadehaciendaycreditopublico.mx/>
- ❖ <http://www.derecho.unam.mx>
- ❖ <http://sat.gob.mx>

ANEXOS

ANEXO 1: MATRIZ DE CONGRUENCIA

CUADRO NO. 1

MATRIZ DE CONGRUENCIA

PREGUNTA GENERAL	Como proponer jurídicamente la integración de la acción penal tributaria al texto del código fiscal de la federación?
OBJETIVO GENERAL	Determinar las causales de un aspecto administrativo y regulando las causales de la acción penal.
HIPOTESIS	<p>El aspecto administrativo se identifica como una multa o infracción relacionadas con el registro federal de contribuyentes por la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, las solicitudes, los avisos, los informes y las constancias.</p> <p>La acción penal se entiende como la privación de libertad en materia fiscal por infracciones que son calificadas cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes.</p>
VARIABLES DEPENDIENTES	<p>Aspecto administrativo: Multa e infracción</p> <p>Acción penal: Agravantes, atenuantes o excluyentes</p> <p>El pago de las contribuciones</p>
CONCEPTO	ASPECTO ADMINISTRATIVO
	<p>Multa: Es una sanción económica que impone la autoridad fiscal al contribuyente con fundamento en la ley, cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.</p> <p>Infracción: comete una infracción es la aquella persona que concrete los supuestos de la norma jurídica, como lo son la omisión del cumplimiento de la obligación previstas en las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan dentro de los plazos establecidos.</p>
CONCEPTO	ACCION PENAL
	<p>Agravantes: Es la circunstancia que aumenta la punibilidad del delito o de la infracción.</p> <p>Atenuante: Es la circunstancia que disminuye tal punibilidad.</p> <p>Excluyente: Es la que la elimina.</p>
DIMENSION	El aspecto administrativo en materia fiscal se identifica como multa o infracción porque son penas económicas y la acción penal en materia fiscal las penas son económicas o de otra naturaleza si existiesen agravantes, la pena económica sería de mayor cuantía y la corporal sería de mayor duración; si existiesen atenuantes, dichas penas serían menores; y se eliminarían si hubiese excluyentes.
INDICADORES	<p>Aspecto administrativo: Multa e infracción</p> <p>Acción penal: Agravantes, atenuantes o excluyentes</p>
PREGUNTA ESPECÍFICA	De que forma influye jurídicamente la integración de la acción penal tributaria al texto del código fiscal de la federación?

OBJETIVO ESPECÍFICA	Analiza a fondo el aspecto administrativo que se consideran como los ilícitos fiscales simples y regula las causales de la acción penal que conllevan a la privación de libertad.
HIPOTESIS ESPECÍFICA	El aspecto administrativo se entiende como la multa o infracción relacionadas con el registro federal de contribuyentes por la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, las solicitudes, los avisos, los informes y las constancias. La acción penal se entiende como la privación de libertad en materia fiscal por infracciones que son calificadas cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes.
VARIABLES INDEPENDIENTE	Aspecto administrativo: Multa e infracción por omisión de obligaciones fiscales. Acción penal: Se deriva de la omisión de las obligaciones fiscales y son calificadas como agravantes, atenuantes o excluyentes.
CONCEPTO	ASPECTO ADMINISTRATIVO Multa: Es una sanción económica que impone la autoridad fiscal al contribuyente con fundamento en la ley, cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente. Infracción: comete una infracción es la aquella persona que concrete los supuestos de la norma jurídica, como lo son la omisión del cumplimiento de la obligación previstas en las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan dentro de los plazos establecidos.
	ACCION PENAL Agravantes: Es la circunstancia que aumenta la punibilidad del delito o de la infracción. Atenuante: Es la circunstancia que disminuye tal punibilidad. Excluyente: Es la que la elimina.
DIMENSION	La omisión de las obligaciones fiscales simples corresponde a la multa e infracción. La omisión de las obligaciones fiscales con agravantes, atenuantes o excluyentes.
INDICADORES	La omisión de las obligaciones fiscales simples corresponde a multa e infracción. La omisión de las obligaciones fiscales con agravantes, atenuantes o excluyentes es igual a privación de libertad.