



UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO

**DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE
CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

MAESTRÍA EN FISCAL

**“ARQUIREST SA DE CV CONSTITUIDA EN LA CIUDAD DE
MORELIA MICHOACÁN. ESTUDIO DE LOS DELITOS FISCALES”**

**PROYECTO DE TESIS
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:**

MAESTRO EN FISCAL

Presenta:

JOSÉ RODOLFO BEDOLLA ARROYO

Asesor de Tesis:

Dr. JOSÉ LUIS CHÁVEZ CHÁVEZ

Morelia Michoacán, marzo 2022





ÍNDICE

RESUMEN	9
ABSTRACT.....	12
INTRODUCCIÓN	21
CAPÍTULO I.....	23
1. ASPECTOS METODOLÓGICOS	23
1.1 Planteamiento del Problema	23
1.2 Hipótesis	24
1.3 Objetivos Generales.....	25
1.4 Objetivos Específicos	25
1.5 Preguntas de Investigación.....	27
1.6 Justificación	28
1.7 Método de Investigación.....	30
1.8 Cuadro de Congruencias Metodológicas.....	34
CAPÍTULO II.....	36
2. MARCO TEÓRICO	36
2.1 Materiales.....	36
2.2 El Derecho Tributario	38
2.2.1 Jerarquía del Derecho Tributario.....	41
2.2.1.1 Ámbito Federal	41
2.2.1.2 Ámbito Estatal	42
2.2.1.3 Ámbito Local.....	43
2.2.2 Principios Tributarios	44
2.2.2.1 Principios Generales.....	44
2.2.2.1.1 Político-Sociales.....	44
2.2.2.1.2 Político-económicos	44
2.2.2.2 Principios Elementales	45
2.2.2.2.1 Principio de Igualdad	45
2.2.2.2.2 Principio de certidumbre	45
2.2.2.2.3 Principio de Comodidad	45
2.2.2.2.4 Principio de economía	45
2.2.2.3 Principios Constitucionales	46
2.2.2.3.1 Principio de legalidad	46
2.2.2.3.2 Principio de Proporcionalidad y Equidad	47



2.2.3 Elementos de los Impuestos	49
2.2.3.1 Sujeto	51
2.2.3.2 Objeto	51
2.2.3.3 Base.....	51
2.2.3.4 Tasa o Tarifa	51
2.2.3.5 Periodo de Causación	52
2.2.3.6 Época de Pago.....	52
2.2.4 Elementos de Existencia de los Impuestos	52
2.2.4.1 Hecho Imponible.....	52
2.2.4.2 Hecho Generador	52
2.2.4.3 Nacimiento de la Obligación	52
2.2.4.4 Determinación de la Obligación:.....	52
2.2.4.5 Exigibilidad de la Obligación:	52
2.3 Concepto de Delito.....	53
2.4 Elementos del Delito	61
2.4.1 Conducta.....	62
2.4.2 Tipicidad.....	63
2.4.3 Antijuricidad	63
2.4.4 Imputabilidad	64
2.4.5 Culpabilidad.....	64
2.4.6 Punibilidad	65
2.5 Delitos Fiscales Nominados.....	69
2.5.1 Contrabando	70
2.5.2 Defraudación Fiscal.....	72
2.5.3 Defraudación Fiscal Prevista en el Art. 400 BIS del CPF	82
2.5.4 Simulación.	86
2.6 Delitos Fiscales Innominados	95
2.6.1 Evasión Fiscal.	102
2.6.2 Elusión Fiscal.	107
2.6.2.1 Elusión por reacción:.....	108
2.6.2.2 Elusión defensiva:.....	108
2.6.2.3 Elusión por manipulación:	108
2.7 Responsables y Participantes de los Delitos Fiscales	108
2.7.1 El Sujeto Activo:	109



2.7.2 El Sujeto Pasivo:	110
2.7.3 El objeto:	110
2.8 Delito Penal Por Responsabilidad Profesional	116
2.9 Delito Fiscal Calificado.	121
2.10 Procedimiento Penal.	128
CAPÍTULO III	142
3 PROPUESTAS	142
3.1 Cultura Contributiva	142
3.2 Promoción, estudio, enseñanza y divulgación	142
3.3 Fomento y Difusión.	143
3.4 Prevención.	143
3.5 Nueva Fiscalización a las Empresas.	143
3.5 El Soporte Documental.	144
CONCLUSIÓN	144
BIBLIOGRAFÍA	147
ANEXOS	150



CPF	Código Penal Federal
CFF	Código Fiscal de la Federación
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
CFEM	Código Fiscal Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo
CFMEM	Código Fiscal Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo
SAT	Servicio de Administración Tributaria
LSAT	Ley del Servicio de Administración Tributaria
Convenio	CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Michoacán de Ocampo.
CFDI's	Comprobante Fiscal Digital por Internet
LFCDO	Ley Federal contra la Delincuencia Organizada
LSN	Ley de Seguridad Nacional
CNPP	Código Nacional de Procedimientos Penales
EFOS	Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas
EDOS	Empresas Deductoras de Operaciones Simuladas
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
Arbitrio	1. Facultad de las personas para resolver o decidir una cosa. 2. Decisión personal o capricho en que se basa una forma de actuar, y que no obedece a los principios dictados por la razón, la lógica o las leyes.
Querella	Es la expresión de la voluntad de la víctima u ofendido o su representante legal o del legalmente facultado para ello, mediante la cual manifiesta expresa o tácitamente ante el Ministerio



Público, su deseo de que se inicie la investigación de uno o varios hechos que la ley señale como delitos y que requieran un requisito de procedibilidad y, en su caso se ejerza la acción penal correspondiente

Tácitamente adj. Gram. Dicho de un elemento gramatical: Que no se expresa, pero se sobreentiende.

Facultades Discrecionales Cuando un órgano administrativo se encuentra investido de facultades o poderes para actuar cuando lo crea oportuno, o para obrar según su prudente juicio, buscando la mejor satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen el fin de su actuación, por cuanto la ley otorga cualquiera de esas posibilidades en forma expresa o tácita y con mayor o menor margen de libertad.

Hermenéutica Técnica o método de interpretación de textos.



AGRADECIMIENTOS

A Dios

Gracias a Dios por la vida de mis padres, también porque cada día bendice mi vida con la hermosa oportunidad de estar y disfrutar al lado de las personas que sé que más me aman, y a las que yo sé que más amo en mi vida, gracias a Dios por permitirme amar a mis padres, gracias a mis padres por permitirme conocer de Dios y de su infinito amor.

A mis Padres

Por ser los principales promotores de mis sueños, gracias a ellos por cada día confiar y creer en mí, en mis expectativas y en mi potencial, "Muchas maravillas hay en el universo; pero la obra maestra de la creación es el corazón de los padres".

Gracias a mi madre de quien aprendí que jamás en la vida se encontrará amor mejor, más grande y más desinteresado que el de nuestra madre.

Gracias a mi padre por siempre desear y anhelar lo mejor para mi vida, gracias por cada consejo y por cada una de sus palabras que me guiarán durante toda mi vida.

Gracias a la vida por este nuevo triunfo, gracias a todas las personas que me apoyaron y creyeron en la realización de esta tesis.

A Joel, Alberto, Angélica y Elda que junto con mis padres me enseñaron que la familia es la brújula que nos guía. Es la inspiración para llegar a grandes alturas, y nuestro consuelo cuando ocasionalmente fallamos. Que uno no elige a su familia. Ellos son un regalo de Dios para ti, como tú lo eres para ellos.

A mi asesor por su valiosa dirección y observaciones que marcaron el rumbo de este proyecto....

A mis sinodales...

Para Aylin, Alejandro y Emiliano.

Dedicada a mi Padre y a Mi madre



RESUMEN

Para poder estudiar el tema propuesto, tenemos que abordar primero el origen de los delitos, su ubicación en el marco teórico, así como su jerarquía y tipo, su fundamento legal y ámbito de aplicación.

El tema “ARQUIREST SA DE CV CONSTITUIDA EN LA CIUDAD DE MORELIA MICHOACÁN. ESTUDIO DE LOS DELITOS FISCALES” aunque pretendo delimitar la magnitud y trascendencia del problema a esta empresa, con delimitación espacial en la ciudad de Morelia, temporal a la fecha de presentación de esta investigación, Circunstancial: al problema del desconocimiento o desinterés en Arquirest; el alcance del documento puede ser de valor para todo tipo de contribuyente e incluso entes gubernamentales y todo aquel que requiera información del tema.

En cuanto al factor de vulnerabilidad del problema; el problema puede ser acatado o resuelto en un alto nivel ya que tener nociones del tema puede disuadir intenciones de cometer un delito fiscal o, al contrario, tener conocimiento del tema para no caer en omisiones.

La factibilidad de la solución: la disponibilidad de recursos, en este caso documental y la organización de los mismos considero que son suficientes para disminuir la gravedad del problema que afecta a todos por igual, ya que la recaudación de los impuestos es y debe ser el principal ingreso del Estado para satisfacer las necesidades de la sociedad.

Delimitación Teórica: en cuanto a que, si la empresa está preparada para enfrentar el nuevo enfoque de la fiscalización de parte de la autoridad, que será inmediata, constante y certera, y se lleve a cabo el control del riesgo fiscal; con este aporte documental-tesis, no quede expuesta innecesariamente la empresa ni los socios a



un decremento patrimonial por alguna sanción pecuniaria o llegar hasta la pena privativa de la libertad.

La actividad financiera es la actividad que desarrolla el estado con el objeto de procurarse o hacerse llegar los medios necesarios para los gastos públicos destinados a satisfacer las necesidades fundamentales y generales de la sociedad.

Las finanzas públicas son las formas en las que el estado se procura los recursos necesarios para su funcionamiento y administrarlos en forma conveniente para obtener su mejor rendimiento.

La actividad financiera del estado comprende 3 etapas: **La Recaudación** (Ley de Ingresos), **La Gestión y Manejo** (Presupuesto de Egresos de la Federación, Ley de Coordinación Fiscal, Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Ley General de Contabilidad Gubernamental) y **Aplicación** (Presupuesto de Egresos de la Federación, Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Ley General de Contabilidad Gubernamental).

Derecho Tributario

La idea del “bien común” no se puede alcanzar sin los fondos necesarios para llevar a cabo sus actividades.

La Hacienda Pública de los Municipios del Estado de Michoacán, percibirá en cada Ejercicio Fiscal para cubrir el gasto público y demás obligaciones a su cargo, los ingresos por concepto de impuestos que anualmente se establezcan en las Leyes de Ingresos de los Municipios del Estado de Michoacán de Ocampo.

La Hacienda Pública del Estado de Michoacán de Ocampo, para los efectos de esta Ley, se constituye entre otros aspectos, con los ingresos que perciba el Gobierno del Estado de Michoacán en cada ejercicio fiscal, por concepto de impuestos, que



anualmente se establezcan como ingreso, para cubrir los gastos públicos generados por el ejercicio de la función pública a su cargo.

El derecho tributario: podríamos definirlo como el conjunto de normas y principios que se refieren solamente a los tributos. En orden decreciente tendríamos al Derecho Público que es el Conjunto de normas que regulan la actividad del Estado en el ejercicio de sus funciones soberanas y en sus relaciones con los particulares en su calidad de poder público, perteneciente a esta rama encontraríamos al Derecho Financiero que incluiría la regulación de los actos cumplidos por el estado a fin de procurar los medios de financiamiento para atender los gastos públicos y los que se relacionan con los bienes que le pertenecen.

Ahora dependiente y perteneciente al Derecho Financiero, encontramos al derecho fiscal que incorporaría los principios y normas mediante los cuales el estado percibe los recursos resultantes de la contraprestación por los particulares, en pago de los servicios públicos que le son dados, los derivados de la explotación de los bienes del dominio público y los percibidos por el uso del crédito público.

Por último, dependiente del derecho fiscal tenemos al derecho tributario que es el conjunto de normas que exclusivamente se refiere a la actuación del Estado en uso de poder de imposición, en palabras más comprensibles para el lector a quien va dirigido este documento, se refiere a crear tributos e ingresos públicos que el estado puede exigir incluso mediante el uso de la fuerza pública a los particulares y a su actuación como organismo recaudador de los tributos establecidos.

Palabras Clave: Defraudación, Simulación, Evasión, Elusión, Responsables de los Delitos.



ABSTRACT

In order to study the proposed topic, we must first study the origin of the tax crimes, their location in the theoretical framework, as well as their hierarchy and type, their legal basis and ambit of application.

The theme “ARQUIREST SA DE CV ESTABLISHED IN THE CITY OF MORELIA MICHOACÁN. A TAX CRIMES STUDY” although I intend to delimit the magnitude and importance of the problem to this company, with spatial delimitation in the city of Morelia, temporal to the date of presentation of this investigation, Circumstantial: to the problem of ignorance or disinterest in Arquirest, the reach of the document can be of value to all types of taxpayers and even government entities and anyone who requires information about this topic.

Regarding the vulnerability factor of this problematic; the problem can be complied with or resolved at a high level since having notions of the subject can dissuade intentions to commit a tax violation or, on the contrary, having knowledge of the topic so as not to fall into omissions.

The feasibility of the solution: the availability of resources, in this case documentary, and their organization, I consider, are enough to reduce the seriousness of the problem that affects everyone equally, since the collection of taxes is and should be the main source of economic resources of the State to satisfy the requirements of the citizens.

Theoretical Delimitation: it refers to, if the company is prepared to face the new fiscalization of the authority, which will be immediate, constant and accurate, and it has absolute management and control of the fiscal risk; With this documentary-thesis contribution, the company or the partners are not unnecessarily exposed to a decrease in assets due to any pecuniary sanction or even imprisonment.



Financial activity is the activity enforced by the government federal, state and local in order to procure the necessary financial resources. From tax revenues finance government activities such to pay for public goods and services that benefit the community as a whole.

Public finances are the ways in which the state procures the necessary resources for its operation and manages them in a convenient way to obtain its best performance.

The financial activity of the state comprises 3 stages: Collection, Management and Handling; and application.

Tributary Law

The idea of the "common good" cannot be achieved without the necessary funds to accomplish its activities.

The Public Treasury of the Municipalities of the State of Michoacán, will receive in each Fiscal Year to meet public expensses and other obligations under its charge, the revenues for taxes that are annually established in the Income Laws of the Municipalities of the State of Michoacán of Ocampo.

The tributary law: we can define it as the set of rules and principles that refer only to tax collection. In descending order we'll find Public Law, which is the Set of rules that regulate the activity of the State in the exercise of its sovereign functions and in its relations with individuals in its capacity as public power, belonging to this branch we would find the Financial Law that would include the regulation of the acts accomplished by the state in order to procure the means of financing to meet public expenses and those related to the assets that belong to it.



Now dependent and belonging to the Financial Law, we find the fiscal law that incorporates the principles and rules through which the state receives the resources to raise revenue for government expenditures from compulsory levies on individuals or entities in payment of the public services that are given, those derived from the exploitation of public domain assets and those received for the use of public credit.

Finally, depending on the fiscal law, we have the tributary law, which is the set of rules that exclusively refers to the action of the State in use of taxation power, in words more understandable for the reader to whom this document is intended for, it refers to create taxes and public revenue that the state can demand even through the use of public force against the individuals and its proceed as a tax collector agency coming from established laws.

JERARQUÍA DEL DERECHO TRIBUTARIO



EL PROCESO FISCAL





La legislación fiscal tiene por estudio el procedimiento para la formación de los medios de cómo la federación se hará llegar a su haber los recursos financieros suficientes que le servirán para el sostenimiento de la misma.

Principios Generales del derecho

Definamos los principios en materia de derecho como: La base, fundamento, origen, o razón fundamental sobre la cual se procede discutiendo en cualquier materia.

Fritz Neumark presenta una visión general de los principios a los que se debe someter la política fiscal. Este autor nos dice que para alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia (alcanzar las metas establecidas) con eficiencia (Lograr las metas con la menor cantidad de recursos) en la tributación se deben observar los principios Sociales, Económicos y Tributarios.

Sociales: Los gravámenes se deben distribuir de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible.

Económicos: para lograr una economía eficaz, estable y con desarrollo se debe permitir la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, tener una suficiencia presupuestaria y adaptarse a las fluctuaciones económicas tanto internas como internacionales.

Tributarios: debe existir una estructuración adecuada y bien definida tanto del sistema como de las normas tributarias, estas últimas a su vez deben ser congruentes, precisas sin dar margen a ambigüedades o huecos legales y claras que sean fáciles de adoptar por el contribuyente.

Principios Elementales del derecho.

Atendiendo a la definición que dimos de la palabra "principio". Adam Smith enuncia que para el buen funcionamiento de todo sistema tributario debe obedecer a los principios de Igualdad (se debe contribuir en una proporción lo más cercana posible



a sus capacidades), Comodidad (El impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que le convenga al contribuyente), el de economía (La diferencia debe ser mínima entre lo que se recaude y lo que efectivamente ingresa al tesoro público), y

Certidumbre (el impuesto que se debe pagar debe ser fijo y no arbitrario lo mismo para la fecha y forma de pago deben ser claros para el contribuyente) en este principio es necesario hacer énfasis en que la incertidumbre o inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción y el delito que es el tema de esta tesis., Para el cumplimiento del principio de Certidumbre es necesario que estén bien definidos y con precisión los “Elementos de los Impuestos” que, aunque difieren en los estudiosos fiscalistas, podemos mentar como los más comunes o principales al Sujeto, Objeto, Base, Tasa o Tarifa, Periodo de Causación y la Época de Pago.

Principios Constitucionales del derecho.

El estado en su calidad de fisco no puede actuar arbitrariamente, por el sólo hecho de serlo, para tal motivo ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén en ley, las autoridades deben observar reglas legislativas emanadas de fuentes formales del derecho como la CPEUM. Nos referimos a los principios de legalidad (Estar consignados de manera expresa en ley) y al Principio de Proporcionalidad y Equidad (La proporcionalidad radica, en que se debe contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos y La equidad significa, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.)

Derivado de lo anterior se requiere además para la existencia de los impuestos los elementos de: un Hecho Imponible, un Hecho Generador, el Nacimiento de la Obligación, la Determinación de la Obligación y la Exigibilidad de la Obligación.



Concepto de Delito

Para entrar en materia de nuestro estudio "Delitos Fiscales" primero hay que conocer lo que es un delito en sí. El delito es un acto, conducta o comportamiento típicamente antijurídico u omisión constitutivo de una infracción, culpable y dañosa.

En la interpretación, sistematización, elaboración y desarrollo de las disposiciones legales y las opiniones de la doctrina, tenemos diversos posicionamientos sobre la estructura del delito, sin embargo, uno de las más comunes es que cumpla con los elementos de: conducta, tipicidad, antijuricidad, imputabilidad, culpabilidad y punibilidad.

Delitos Fiscales Nominados e Innominados

Los delitos fiscales se clasifican comúnmente en 2 tipos: los Nominados (que tienen su regulación específica y están bien definidos en el CFF: La Defraudación Fiscal y el Contrabando) así como las operaciones con recursos de procedencia ilícita, y los Innominados que como su nombre lo indica no tienen un nombre específico y que no regulan en concreto una conducta sino varias que se autonombres por esas mismas conductas; casos conocidos como la evasión y la elusión fiscal.

Responsables y Participantes de los Delitos Fiscales

Los responsables y participantes de los delitos fiscales son las personas que tanto pueden evitar que se cometa, como propiciar el delito fiscal, todo contribuyente que con sus decisiones conlleve a evadir el impuesto. Los que conciertan la realización del delito, los que realizan la conducta, los que induzcan a otro a cometerlo, los que lo apoyen para su comisión, etc.

Delito Penal Por Responsabilidad Profesional

La profesión de la contaduría es fundamental para el actuar del fisco, ya que al ser el profesionista que lleva a cabo los registros que corresponden a las operaciones



realizadas por la empresa, se pueden observar las cantidades que debe cubrir el contribuyente por concepto de impuestos.

Lo anterior conlleva una gran responsabilidad, porque el contador es el primero en saber los resultados fiscales de los contribuyentes, y estos mismos pueden modificarlos a conveniencia.

Por ello el CFF enlista supuestos de contribuyentes que son responsables de cometer delitos fiscales, de los cuales los siguientes tres implican directamente al contador: Induzcan dolosamente a otro a cometer un delito (asesorías), ayuden dolosamente a otro para su comisión y cuando derivado de un contrato o convenio que implique desarrollo de la actividad independiente, propongan, establezcan o lleven a cabo, actos, operaciones o prácticas, de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.

Adicionalmente, se puede caer en el supuesto de encubrimiento de delitos fiscales cuando: con la intención de algún lucro y sabiendo que se cometió un delito, adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito, ayude en cualquier forma al inculpado 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.

Es importante remarcar que el encubrimiento de un delito fiscal se sanciona con prisión de tres meses a seis años.

Como puede apreciarse en general los servicios contables son recurridos por todo tipo de empresas, por ello es importante que el profesionista esté consciente de a quien presta sus servicios para evitar caer en un delito fiscal o en el encubrimiento de este.



Delito Fiscal Calificado

El delito fiscal puede tener (además) una agravante que lo convierte en “calificado”, esto significa que de la pena que le corresponde se aumenta en una mitad (Si la sanción es de 2 años, aumenta a 3) en delitos como: Usar documentos falsos, omitir la expedición de comprobantes, manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan, no llevar los registros contables o asentar datos falsos, omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas, manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones, utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones y declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Procedimiento Penal

Para que el delito fiscal sea perseguible de oficio y pueda proceder el procesamiento y la sanción es necesario que el fisco (víctima u ofendido) manifiesta la voluntad ante el Ministerio Público de iniciar la investigación de los hechos que la ley señale como delitos y que precisa un requisito de procedibilidad y se ejerza la acción penal.



INTRODUCCIÓN

La historia de los tributos es tan antigua como la historia de cuando el hombre mismo vio la necesidad de agruparse en sociedad, pero evolucionando a través de los milenios y culturas para satisfacer las necesidades más básicas de carácter colectivo como la sanidad, educación, seguridad, distribución de energía, transporte, protección social, etc.

Un principio básico que rige al derecho tributario es que, para el sostenimiento del estado y las funciones que lleva a cabo para con los gobernados se requiere que todos los gobernados se obliguen a participar en los deberes que previa y expresamente impongan las leyes y exclusivamente hacer valer los derechos que esas, mismas leyes les otorgan. Por tanto la ley se convierte en también en un instrumento limitante del ejercicio del poder.

Pero como en toda sociedad existe siempre la prevalencia de individuos que por desconocimiento o por simple elección no quiere pagar el tributo que se requiere para el correcto funcionamiento del estado. En ese supuesto; los Servicios necesarios básicos para subsistir o desarrollarse no serán suficientes.

Es en este escenario donde considero examinar con atención o prudencia; las ventajas, importancia y/o trascendencia del tema que propongo en el presente documento.

El objetivo de la presente es enfocar el estudio, en proporcionar un material de consulta con la intención de influenciar a Socios, Gerentes, Administrativos, Contables y Legales de la empresa Arquiest, en la ciudad de Morelia Michoacán; no en ser expertos en el tema, sino proporcionar nociones sobre el concepto de Delitos Fiscales, los elementos de los Delitos Fiscales, los tipos de Delitos Fiscales,



Las Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, también conceptos como la Simulación, la Evasión, la Elusión, así como los partícipes, responsables y modalidades del delito,; de la misma manera en qué casos son considerados como Delitos del Fuero común o fiscales de acuerdo a la legislación tanto Federal, Estatal y municipal.





CAPÍTULO I

1. ASPECTOS METODOLÓGICOS

1.1 Planteamiento del Problema

¿Cómo desarrollar un estudio para proporcionar; en lenguaje simple, una investigación de los Delitos Fiscales en los que puede incidir sea por actos u omisiones la empresa denominada Arquirest constituida en esta ciudad? ¿Cómo define la legislación mexicana a los delitos fiscales?

El objetivo que persigue esta investigación es la divulgación, como consecuencia de la deficiencia en el conocimiento del tema; el proveer “nociones fiscales para personas no fiscalistas” como pueden ser los socios o accionistas, administrativos, contables, etc.

Por lo anteriormente expuesto, es evidente que se busque una respuesta a las interrogantes del planteamiento del problema de esta investigación como serían la falta de divulgación, la ignorancia (citando el principio del derecho *“Ignorantia juris non excusat”* del latín, *“la ignorancia no exime del cumplimiento de la ley”*) la falta de consciencia, de crear cultura, conocimiento o nociones acerca de los actos u omisiones que constituyen un delito fiscal (*Principio de legalidad*), en los contribuyentes y en este caso particular en Arquirest.

La investigación, análisis y estudio por parte de las personas que asesoramos a los contribuyentes es importante; ya que, a través de una amplia visión de las obligaciones de cada personalidad jurídica podremos llevar a cabo una planeación fiscal especialmente diseñada a las características de cada una para la mejor optimización de la planeación.



En el desarrollo de la presente problemática, cabe aclarar que las apreciaciones expuestas son reflexiones personales derivadas de conocimientos generales y la experiencia laboral y profesional.

1.2 Hipótesis

El delito fiscal es un fenómeno que puede ser cometido de forma culposa, esto es imprudencialmente, es decir que se da cuando un sujeto sin intención de causar un daño, lo causa debido a su falta de previsión o precaución, o por negligencia, y además ese daño pudo ser evitado o previsto con antelación si el propio actor toma las precauciones pertinentes. Además, no lo exime de las responsabilidades inherentes.

Por el tipo de sociedad que es debemos recordar que tiene una **Responsabilidad subsidiaria** (en virtud de que los terceros al reclamar el pago de sus deudas sociales, acudirán en primer término a la sociedad y solamente que ésta agote su patrimonio, se podrá acudir en segundo lugar a los socios). **Responsabilidad solidaria** (los terceros exigirán el pago de sus deudas sociales a cualquier socio, es decir, cualquier socio responde del importe total de las obligaciones sociales; posteriormente el socio que cubrió la deuda, podrá exigir internamente el pago proporcional a los demás socios).

Y aunque las Sociedades Anónimas tienen una Responsabilidad Limitada, es decir que los accionistas responden hasta por el monto de sus aportaciones, el delito no se refiere a las deudas sociales sino a la comisión del mismo por el acto u omisión.

Considero que el problema del desconocimiento o desinterés en Arquirest puede ser prevenido en un alto nivel teniendo las nociones o el suficiente conocimiento del tema para no caer en omisiones.



De igual manera si es de forma dolosa, esto es, que aun conociendo el posible resultado y consecuencias de los actos, realiza el hecho ilícito; las personas que intervienen en la empresa puedan disuadir su intención conociendo el tema tratado.

El documento que propongo, considero que es suficiente para disminuir o erradicar el problema y así la empresa esté apercibida para, si un órgano administrativo en el ejercicio de sus facultades de comprobación discrecionales no determine la comisión de un delito fiscal que pueda derivar como se ha mencionado en un menoscabo patrimonial o pena privativa de la libertad.

1.3 Objetivos Generales.

Tomando como base la legislación aplicable a la entidad económica, el objetivo de la presente tesis es proporcionar de manera clara un estudio de los delitos fiscales a los que está expuesta la empresa Arquirest Construcción y Restauración en la ciudad de Morelia Michoacán con el objeto de crear conciencia, en los socios o accionistas, administrador y contador de la empresa, de las consecuencias que tiene el ejercicio de las facultades de comprobación, así como los riesgos latentes de ser un contribuyente omiso en el cumplimiento de las obligaciones que impone la ley y la delgada línea entre una infracción y un delito, también persuadir a la empresa de no ser omisa a las leyes y caer en actos ilícitos.

1.4 Objetivos Específicos

El principal objetivo deriva del estudio de:

- La Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- El Capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal de la Federación: De los Delitos Fiscales.



- El Capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal del Estado de Michoacán de Ocampo, De Los Delitos Fiscales.
- El Capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo
- El artículo 400 Bis del Capítulo II del Título Vigésimo Tercero del Código Penal Federal.
- La obra del Maestro Carlos Orozco-Felgueres Loya. 2014, Nueva Fiscalización a las Empresas. La tendencia actual de las autoridades fiscales. Ed. Taxx Editores.
- La disposición quinta de la sección I del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Michoacán de Ocampo.
- El Código Civil Federal.

Se pretende definir los conceptos de delitos fiscales establecidos en el CFF; nominados: (como contrabando y defraudación fiscal), así como los innominados que revisaremos en capítulos más adelante; disposiciones mismas que Arquiest por la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en dicha Ley, deberán ser cumplidas en las formas y plazos establecidos y conforme a las disposiciones, resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos de carácter general o que se hubieran otorgado a título particular.

De la misma manera definir procedimiento penal, el concepto de delitos fiscales en general y sus elementos; participantes y modalidades del delito, el delito penal por responsabilidad profesional, los responsables de los delitos fiscales, la evasión y la elusión fiscal, el contrabando, la simulación, la defraudación fiscal, y el delito fiscal calificado.



1.5 Preguntas de Investigación

- ¿Cuál es el Concepto de delito?
- ¿Cuáles son los elementos del delito?
- ¿Qué son los principios de Tipicidad, Antijuridicidad, Culpabilidad, Punibilidad, Imputabilidad?
- ¿Cuál es la definición de delitos fiscales?
- ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el Código Fiscal de la Federación?
- ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el código fiscal del estado de Michoacán de Ocampo?
- ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el Código Fiscal Municipal del estado de Michoacán de Ocampo?
- ¿Qué son los delitos fiscales nominados?
- ¿Qué es el contrabando?
- ¿Qué es la defraudación fiscal?
- ¿A qué se refiere el Delito Fiscal previsto en el art. 400 bis del CPF?
- ¿Qué es la simulación Fiscal?
- ¿Cuáles son los Delitos Fiscales Innominados?
- ¿Qué es la evasión Fiscal?
- ¿Qué es la elusión fiscal y sus tipos?
- ¿Quiénes pueden ser partícipes o autores y cuáles son las modalidades del Delito Fiscal?
- ¿Quiénes son los responsables de los Delitos Fiscales?
- ¿Qué es el Delito por responsabilidad profesional?
- ¿Qué es el Delito Fiscal calificado?
- ¿Qué es el Procedimiento Penal?



1.6 Justificación

Debido al riesgo patrimonial que se corre; como la sanción pecuniaria, tanto de Arquirest como personal de los socios o accionistas, e incluso por responsabilidad profesional de quienes asesoramos a Arquirest en las áreas contables, administrativas y legales; hasta la pena privativa de libertad personal; considero necesario que los diferentes niveles administrativos de la empresa, ya sean órganos de administración, los gerentes y contadores, tengan en consideración o tengan cierto grado de cultura o conocimiento de la magnitud de los actos u omisiones que sancionan las leyes ya sea por dolo¹ o desconocimiento².

A la luz de la exposición anterior, mi investigación se centra en el estudio de los Delitos Fiscales a los que está expuesta la empresa Arquirest S.A. de C.V. en la ciudad de Morelia, Michoacán tomando como justificación el proporcionar una herramienta a manera de material de consulta para que la misma pueda tener una herramienta útil y nociones de los actos u omisiones que conllevan Delitos Fiscales

El tema a desarrollar encuentra su justificación en tres vertientes principales siendo la primera, la conveniencia, como segunda la relevancia social y por último, su valor teórico, mismos que se presentan a continuación:

1“Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, Artículo 9º CPF) o

2Culpósamente es decir imprudencial, que se da cuando un sujeto sin intención de causar un daño, lo causa debido a su falta de previsión o precaución, o por negligencia, y además ese daño pudo ser evitado o previsto con antelación si el propio actor toma las precauciones pertinentes. Sin que exista la voluntad, quien actúa culposamente atiende al aspecto de la antijuridicidad, mismo que no lo exime de responsabilidad, aunque sabemos que en este caso hay atenuantes por ser un hecho consumado sin intención en el sujeto.

Conveniencia. Proporcionar a los diferentes niveles administrativos de la empresa, ya sean órganos de administración, contables y legales; siendo de valor para los socios, gerentes, contadores y demás personas involucradas en la administración de la empresa; así como a los Profesionales que asesoramos a la empresa; un material a manera de manual en lenguaje simple y sencillo del estudio de los delitos fiscales a los que está expuesta la misma de acuerdo a su giro y operaciones que realiza.

Relevancia social. Como se menciona anteriormente los beneficiados directos de esta investigación son los diferentes órganos administrativos, socios y accionistas, al proporcionarles una herramienta con la información sintetizada en un lenguaje simple y llano para esclarecer, delimitar, y evitar los actos u omisiones que sancionan las leyes, y vigilar la actuación correcta, dentro del marco jurídico.

Valor teórico. e implicaciones prácticas: al ser una bibliografía dirigida como “fiscalización para no fiscalistas” y para toda persona con poca o ninguna experiencia en administración general y/o contabilidad se pretende construir un material que forme parte de la biblioteca particular de la empresa como material de consulta.



1.7 Método de Investigación.

A fin de dar a comprender el método utilizado para la exposición del tema, corresponde encuadrar la investigación en su respectiva clasificación considerando el objetivo y el campo de estudio que en este trabajo sería la investigación documental, así pues, tenemos que...

Método, Metodología, Investigación y Ciencia

Investigar: Hacer diligencias para descubrir una cosa. Realizar actividades intelectuales y experimentales de modo sistemático con el propósito de aumentar los conocimientos sobre una determinada materia.

Metodología de la Investigación Científica

Clasificaciones tradicionales de la ciencia



Ciencias del Hombre: Las disciplinas del conocimiento que estudian los aspectos que distinguen el fenómeno humano de los fenómenos naturales: el pensamiento, la conducta consciente y la relación social.

Las Ciencias de la Conducta: Son aquellas disciplinas del conocimiento que estudian las diferencias y características de los individuos humanos.

Las ciencias Sociales: Son aquellas que tratan de aspectos determinados del origen organización y desarrollo de la sociedad humana y de los cambios en las condiciones y características sociales, económicas, políticas y culturales, en general, las agrupaciones formadas por el hombre.



Investigación Documental

Fuentes de Información:

Todo trabajo de investigación se apoya en un conjunto de fuentes de información. En el proceso de documentar un trabajo de investigación, el investigador debe considerar cuatro aspectos:

- **Pertinencia:** Los documentos que se proporcionan deben responder a las necesidades específicas de la investigación.
- **Exhaustividad:** El investigador debe contar con una documentación completa que satisfaga las necesidades de investigación.
- **Rapidez:** Los documentos requeridos en la investigación deben ser conseguidos en forma oportuna.
- **Economía:** el costo de la investigación debe ser mínimo.

El método de investigación se basa en elaborar el marco teórico a partir de la integración de la información recopilada ordenada de acuerdo con el criterio de ordenado por temas y subtemas. “Método por índices para construir el marco teórico vertebrado a partir de un índice general” es decir desarrollar, en primer lugar, un índice tentativo de este, global o general, e irlo afinando hasta que sea sumamente específico, luego, se coloca la información (referencias) en el lugar correspondiente dentro del esquema. A esta operación puede denominarse “vertebrar” el marco o perspectiva teórica (generar la columna vertebral de ésta).

Para lo anterior, esta investigación se realizará bajo los siguientes aspectos:

Tema de investigación.

Planteamiento del problema.

Hipótesis.

Objetivos generales.



Objetivos específicos.

Preguntas de investigación.

Justificación.

Método de Investigación.

Cuadro de congruencias metodológicas.

Materiales.

Estructura de la investigación.

Bibliografía seleccionada.

Propuesta.

Conclusión.

Bibliografía.

Anexos.





1.8 Cuadro de Congruencias Metodológicas

TITULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS DE INVESTIGACION	PREGUNTAS ESPECIFICAS
ARQUIREST S.A. DE C.V. CONSTITUIDA EN LA CIUDAD DE MORELIA MICHOACÁN. ESTUDIO DE LOS DELITOS FISCALES.	Tomando como base la legislación aplicable a la entidad económica, el objetivo de la presente tesis es proporcionar de manera clara un estudio de los delitos fiscales a los que está expuesta la empresa Arquirest Construcción y Restauración en la ciudad de Morelia Michoacán con el objeto de crear conciencia, en los socios o accionistas, administrador y contador de la empresa, de las consecuencias que tiene el ejercicio de las facultades de comprobación, así como los riesgos latentes de ser un contribuyente omiso en el cumplimiento de las obligaciones que impone la ley y la delgada línea entre una infracción y un delito, también persuadir a la empresa de no ser omisa a las leyes y caer en actos ilícitos.	El principal objetivo deriva del estudio de: • La Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos • El Capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal de la Federación: De los Delitos Fiscales. • El capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal del Estado de Michoacán de Ocampo, De Los Delitos Fiscales. • El capítulo II del Título Cuarto del Código Fiscal Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo • El artículo 400 Bis del Capítulo II del Título Vigésimo Tercero del Código Penal Federal. • La obra del Maestro Carlos Orozco-Felgueres Loya. 2014, Nueva Fiscalización a las Empresas. La tendencia actual de las autoridades fiscales. Ed. Taxx Editores. • La disposición quinta de la sección I del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Michoacán de Ocampo. • El Código Civil Federal. Se pretende definir los conceptos de delitos fiscales establecidos en el CFF; nominados: (como contrabando y defraudación fiscal), así como los innominados que revisaremos en capítulos más adelante; disposiciones mismas que Arquirest por la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en dicha Ley, deberán ser cumplidas en las formas y plazos establecidos y conforme a las disposiciones, resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos	¿Cuál es el Concepto de delito? ¿Cuál es la definición de delitos fiscales? ¿Quiénes son los responsables de los Delitos Fiscales? ¿Qué es el Procedimiento Penal? ¿Qué es el Delito Fiscal calificado? ¿Qué son las Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita?	¿Cuál es el Concepto de delito? ¿Cuáles son los elementos del delito? ¿Qué son los principios de Tipicidad, Antijuridicidad, Culpabilidad, Punibilidad, Imputabilidad? ¿Cuál es la definición de delitos fiscales? ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el Código Fiscal de la Federación? ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el código fiscal del estado de Michoacán de Ocampo? ¿Cuál es el concepto de delito fiscal en el Código Fiscal Municipal del estado de Michoacán de Ocampo? ¿Qué son los delitos fiscales nominados? ¿Qué es el contrabando? ¿Qué es la defraudación fiscal? ¿A qué se refiere el Delito Fiscal previsto en el art. 400 bis del CPF ¿Qué es la simulación Fiscal? ¿Cuáles son los Delitos Fiscales Innominados? ¿Qué es la evasión Fiscal? ¿Qué es la elusión fiscal y sus tipos? ¿Quiénes pueden ser partícipes o autores y cuáles son las modalidades del Delito Fiscal? ¿Quiénes son los responsables de los Delitos Fiscales? ¿Qué es el Delito por responsabilidad profesional? ¿Qué es el Delito Fiscal calificado? ¿Qué es el Procedimiento Penal?



		de carácter general o que se hubieran otorgado a título particular. De la misma manera definir procedimiento penal, el concepto de delitos fiscales en general y sus elementos; participantes y modalidades del delito, el delito penal por responsabilidad profesional, los responsables de los delitos fiscales, la evasión y la elusión fiscal, el contrabando, la simulación, la defraudación fiscal, y el delito fiscal calificado.	
--	--	--	--



CAPÍTULO II

2. MARCO TEÓRICO

Después de los dos primeros pasos de la investigación (la idea y el planteamiento del problema debemos analizar las fuentes de consulta de que se dispone sobre el tema que alimentará la información de la presente.

Dado lo anterior tenemos dos etapas para revisar las fuentes (materiales); la primera es revisar todas las fuentes de información que nos sean útiles para el tema y hacer una síntesis, pero seleccionando de manera cuidadosa lo más importante y actual para nuestro objetivo.

La segunda etapa consistiría en adoptar una postura u opinión propia sobre la información consultada o, dicho de otra manera. Un punto de vista propio y personal.

Para elaborar el marco teórico es recomendable acudir a las preguntas de investigación que se formularon y se debe de jerarquizar la información, ya que ésta se clasifica de acuerdo a la fiabilidad, el sitio de donde se obtiene, como se obtiene y como fuentes de información se clasifican en primarias, secundarias y terciarias, ya que las fuentes son diversas como: Libros, revistas, periódicos, internet, tesis, documentos públicos o privados, etc.

2.1 Materiales.

Para la síntesis de este estudio se requieren fuentes de donde obtener la información necesaria, es decir, los materiales específicos; para nuestro caso son del tipo documental y especializada relacionada con el tema.

Se empleó una búsqueda de carácter bibliográfico documental respecto de las disposiciones normativas, doctrina y criterios sustentados en resoluciones



judiciales, así como en la propia legislación, además de entrevistas a Profesionales en el tema.

Documentación General

- Documentación General del Orden Jurídico jerárquicamente aplicables.
- Libros especializados en el tema.
- Publicaciones de distintos órganos legislativos.
- Centro de estudios de derecho e investigaciones parlamentarias de la Cámara de Diputados.
- El Semanario Judicial de la Federación. IUS
- Publicaciones en Revistas de actualización fiscal. (Hemerografía)
- Publicaciones en revistas de investigación en Ciencias Contables y Administrativas de diferentes Facultades y universidades.
- La biblioteca del Poder Judicial del Estado de Michoacán
- Tesis de Grado Facultad de Contaduría Maestría y Doctorado.
- Tesis de Grado Facultad de Derecho Maestría y Doctorado
- De igual manera, el Internet como medio electrónico de búsqueda de información.
- Entrevistas

Anexos

Bibliografía Sobre metodología de la investigación.

Bibliografía de técnicas bibliográficas, citación y referencia

A partir de estas fuentes y mediante la integración de la información recopilada obtenemos una orientación para la elaboración de esta investigación y buscar cumplir con los objetivos planteados en la misma.

Ahora bien, la metodología utilizada se fundamenta en la literatura referente a la investigación, considerando como eje la obra "Metodología de la investigación" de



Roberto Martínez Sampieri, la obra de Salmerón Alicia - Suárez de la Torre, ¿Cómo Formular un Proyecto de Tesis?, así como “La Investigación Científica en el Nivel Superior” del Dr. José Luis Chávez Chávez.

2.2 El Derecho Tributario

Sin entrar de lleno al estudio del derecho tributario, dado que podríamos fácilmente proponer una tesis sobre este tema, nos enfocaremos solamente a sus principios para no desviarnos del tema de esta investigación.

De acuerdo a Humberto Delgadillo que a su vez cita la obra de Dino Jarach. “El Hecho Imponible. Teoría General del Derecho Tributario” dejaremos un concepto conciso de lo que es el derecho tributario: Es el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren sólo a la obtención de los tributos.

Es pues el conjunto de materias exclusivamente relativas a la actuación del Estado en uso del poder de imposición, esto es, el de crear tributos, ingresos públicos exigibles a los particulares, y a su actuación como fisco; es decir como recaudador de los tributos establecidos.

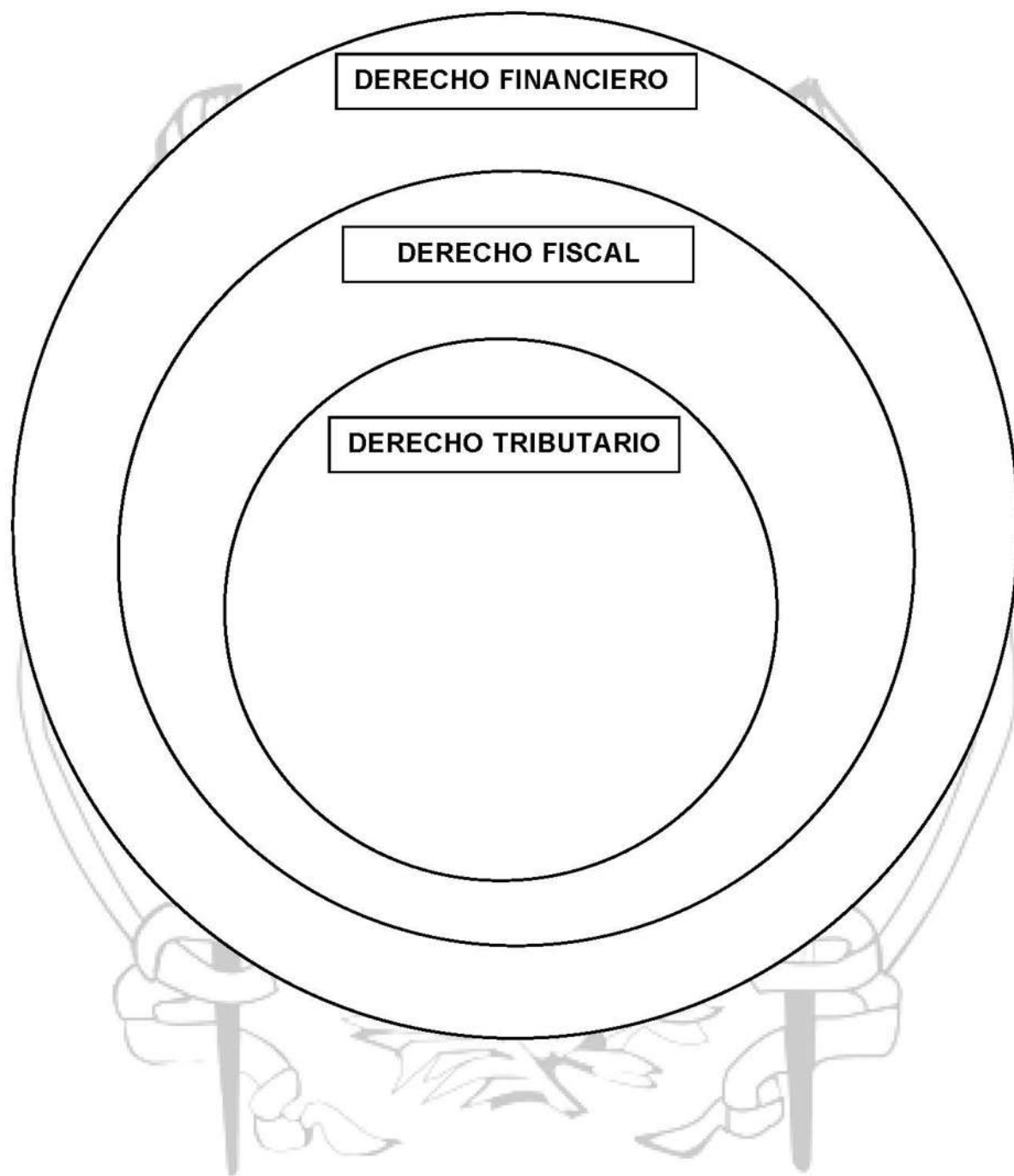
Diversos autores han pretendido dividir a su vez al Derecho Tributario en ramas, pero esto se debe principalmente a una comodidad didáctica. Entre los cuales podemos tomar como aplicables a nuestra investigación tenemos:

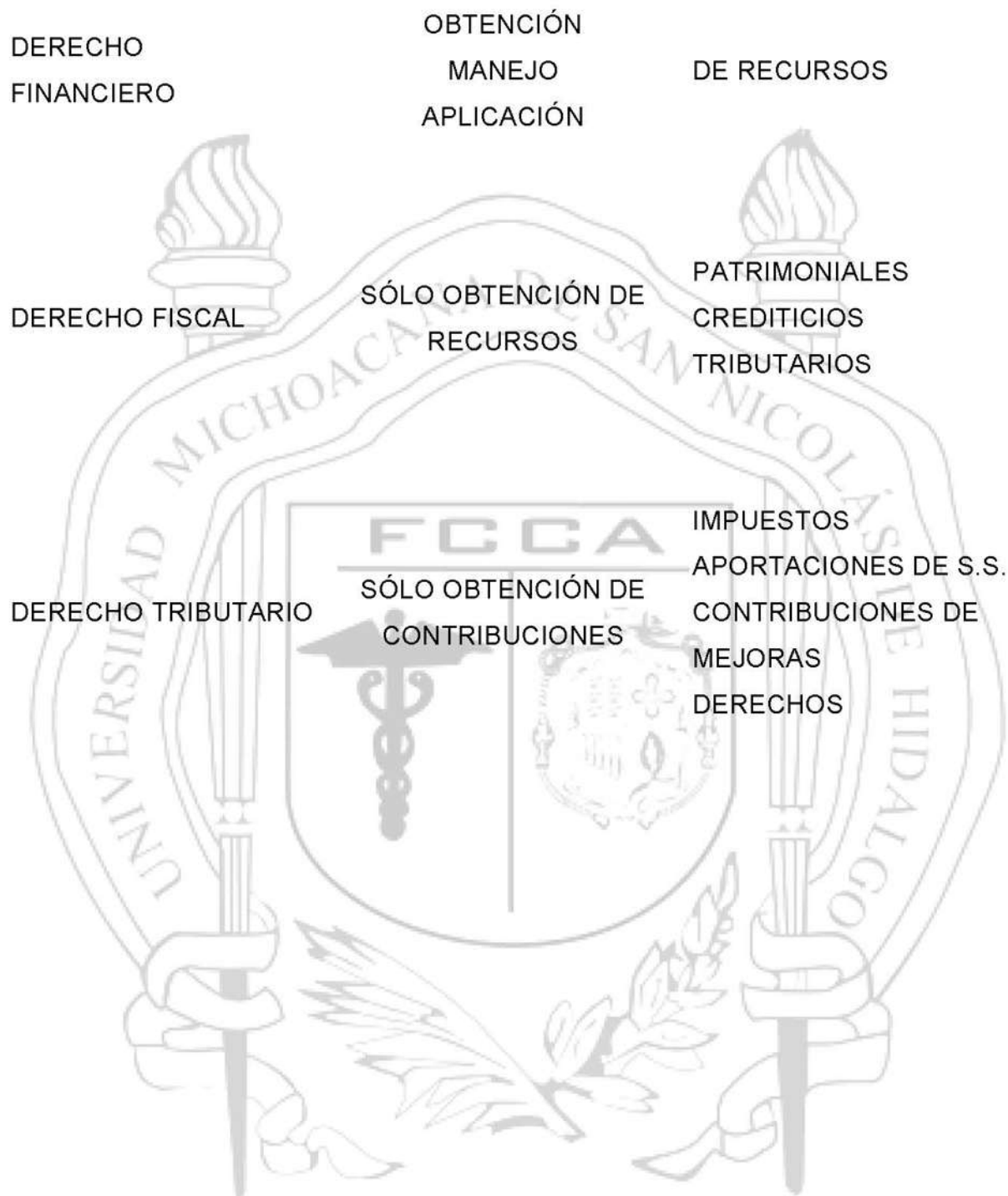
Derecho Tributario Penal: Conjunto de normas que definen los ilícitos penales en relación con la materia tributaria y establecen las penas.

Derecho Tributario Procesal: Normas que regulan los procesos con los que resuelven las litis (Litigio, enfrentamiento, disputa o discusión), entre la Administración Pública y los sujetos en materia tributaria.



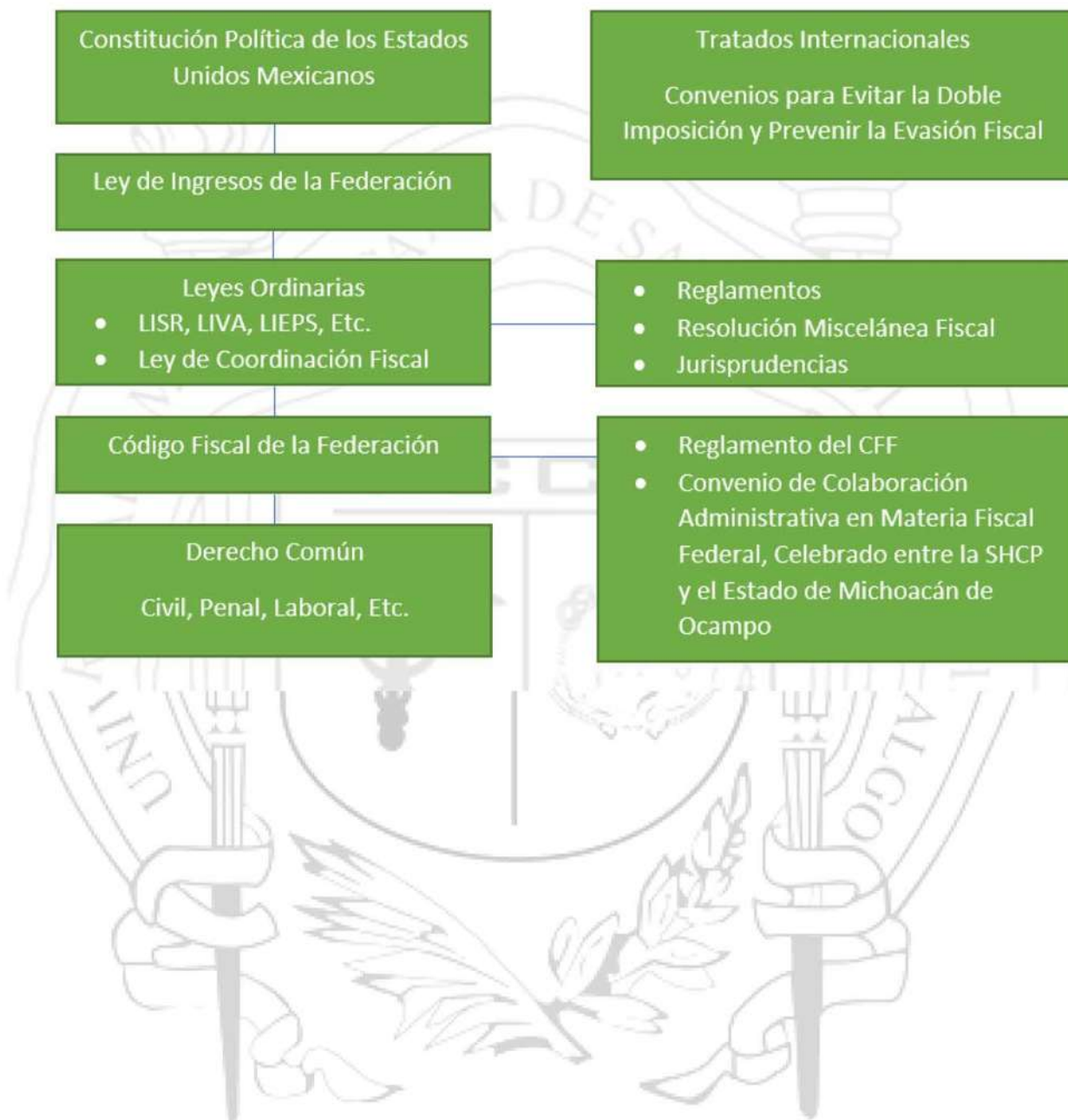
En orden de ejemplificar mejor la jerarquía y el ámbito del Derecho tributario tenemos que:





2.2.1 Jerarquía del Derecho Tributario

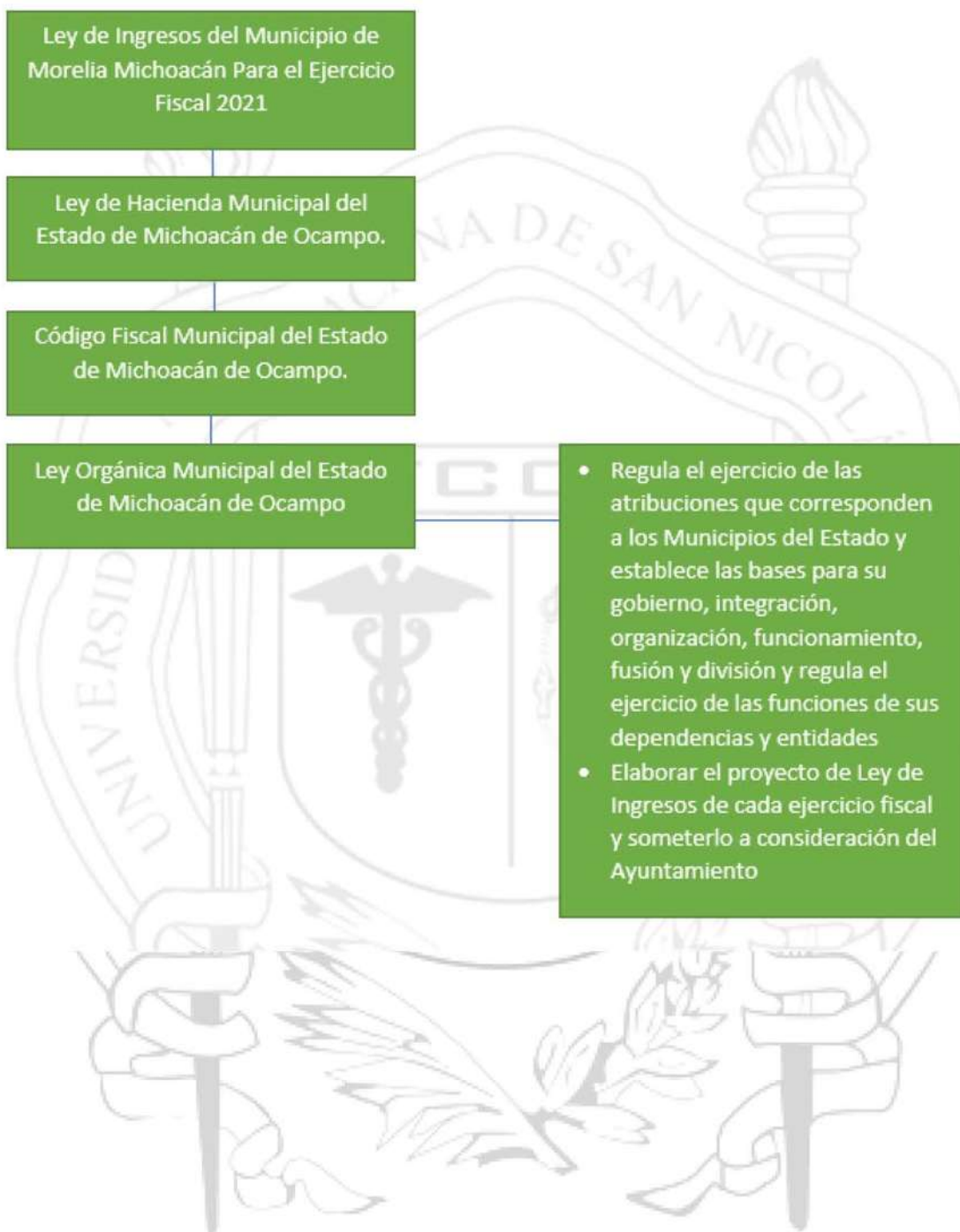
2.2.1.1 Ámbito Federal



2.2.1.2 Ámbito Estatal



2.2.1.3 Ámbito Local





2.2.2 Principios Tributarios

El término impuesto se deriva de la raíz latina, *impositus* que significa tributo o carga. El Dr. Humberto Delgadillo lo define como: *“la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común dinero, en favor del estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral”*.

Dentro del Marco Teórico para esta investigación se hará mención solamente, pero no se profundizará para no desviarnos del tema; nuevamente, debido a que el estudio sólo de los Principios de los Impuestos da suficiente material para una tesis.

Para efectos de delimitar nuestro estudio haremos una división de tres tipos de principios: Los Principios Generales, Los Principios elementales de Adam Smith, expuestos en su obra clásica *“La Riqueza de las Naciones”*; y Los principios Constitucionales que se derivan de nuestra Carta Magna.

2.2.2.1 Principios Generales: El economista alemán Fritz Neumark considera que, a fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia en la tributación, se deben observar los principios que denomina político-sociales, político-económicos y técnico-tributarios.

2.2.2.1.1 Político-Sociales: Se deben distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible.

2.2.2.1.2 Político-económicos: Los objetivos como la estabilidad y el desarrollo de la economía del estado, la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, así como la suficiencia presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica que dependen de la globalización.



Técnico-Tributarios: Estos principios se refieren a que debe existir una estructura adecuada, clara y congruente de las normas tributarias para que sean de fácil aplicación tanto a los contribuyentes como a la administración.

2.2.2.2 Principios Elementales: En el año de 1776 el economista y filósofo escocés Adam Smith (uno de los mayores exponentes de la economía clásica y de la filosofía de la economía) publicó su obra "*An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*" referenciado sencillamente como "*La riqueza de las naciones*" una obra que expuso hace más de dos siglos y sigue vigente hasta nuestros días y de hecho resulta indispensable para el buen funcionamiento de todo sistema tributario. En ella Smith distingue el principio de Igualdad, el principio de certidumbre, el principio de comodidad y el principio de economía.

2.2.2.2.1 Principio de Igualdad: Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.

2.2.2.2.2 Principio de certidumbre: El tributo debe ser cierto y no arbitrario. El momento, la forma de pago y el importe, todo debe ser claro y preciso; la incertidumbre favorece tanto al abuso como a la corrupción.

2.2.2.2.3 Principio de Comodidad: Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo de la forma que sea más cómodo para el contribuyente.

2.2.2.2.4 Principio de economía: Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre lo que sale del bolsillo del contribuyente y lo que efectivamente ingresa en el tesoro público.

Lo anterior puede deberse a que el costo de la recaudación excede cierto rendimiento total del impuesto; dicho más claro con un ejemplo, cuando la recaudación del impuesto necesita un gran número de funcionarios y empleados cuyos sueldos devoran la mayor parte del producto del mismo lo podemos considerar como antieconómico.



2.2.2.3 Principios Constitucionales: No es posible pensar en que la autoridad, por el sólo hecho de serlo, pueda actuar con libre arbitrio. Es por ello que existen una serie de reglas básicas que deben observar las autoridades legislativas y administrativas en el ejercicio de sus funciones. Por tener su origen en la norma fundamental de nuestro sistema jurídico, se conocen como Principios Constitucionales de la tributación y tienen su origen en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM.

2.2.2.3.1 Principio de legalidad: *Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

Para precisar la definición del principio de legalidad podemos citar la tesis emanada de nuestro máximo tribunal:

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.-El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del



impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

(Tesis Jurisprudencial, Séptima Época, Volúmenes 91-96, Primera Parte, Materia Constitucional Administrativa; del Seminario Judicial de la Federación)

2.2.2.3.2 Principio de Proporcionalidad y Equidad: Con independencia de los diferentes criterios y tesis que se han emitido respecto a la proporcionalidad y equidad de los impuestos podemos remitirnos a lo expuesto por el Pleno de la Suprema Corte en diversos amparos en revisión, con los números 7332/58 y 4325/64 en las que en las ejecutorias se resolvió que un impuesto: “...es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentren en la misma situación tributaria. Y El Gravamen es proporcional, supuesto que se cobra según la capacidad económica de los causantes.”



IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Época:

Amparo en revisión 2598/85. A.M.O.V.. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2980/85. J.F.S.. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.



Amparo en revisión 2982/85. R.P.A.. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 4292/85. J.C.F.D.P. de León. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 4528/85. J.V.L.. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos

2.2.3 Elementos de los Impuestos

Después de haber abordado el tema de los Principios Tributarios Tenemos entonces que revisar los elementos de los impuestos.

Como vimos en el tema anterior de acuerdo al principio de legalidad se desprende que; para que una contribución sea válida constitucionalmente es necesario estar establecido en una ley, ser proporcional y equitativo, y que los ingresos captados por el impuesto, sean destinados para el gasto público.

¿Cuáles son los elementos esenciales de los impuestos?

Los elementos esenciales de los impuestos son el sujeto, objeto base, tasa y época de pago.

Lo anterior quedó establecido en el artículo 5º, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que dispone lo siguiente:

Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.



Asimismo, el criterio jurisprudencial 389615. 162. Emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Séptima Época. Apéndice de 1995. Tomo I, Parte SCJN, Pág. 165, que señala lo siguiente:

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

Séptima Época: Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976.

Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.



Conforme a esta tesis tenemos que la norma jurídica tributaria debe advertir
¿Quiénes se encuentran sujetos al pago? ¿Cuál es el objeto de gravamen?
¿Sobre qué base se determinará el impuesto? ¿La tasa aplicable o la tarifa, según
sea el caso?

El establecimiento de todos estos elementos es indispensable. De faltar alguno, se vulnera el principio de reserva de ley tributaria, y por tanto, se estaría ante un caso de una norma jurídica inconstitucional.

Como se advierte, la tesis señala otro elemento esencial además de los establecidos por el CFF: la época de pago. Entonces, podemos concluir que los elementos esenciales de los impuestos son: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago.

2.2.3.1 Sujeto: Respecto del sujeto, hay dos tipos, los activos cuya función es la recaudación de impuestos, y, el sujeto pasivo, el cual tiene a su cargo el cumplimiento de las obligaciones fiscales y así la contribución al gasto público. es decir la persona física o moral que tiene la obligación de pagar un impuesto determinado en los términos establecidos por la Ley de dicho impuesto.

2.2.3.2 Objeto: El objeto, en cambio, es el acto, actividad o motivo del impuesto que la Ley del impuesto señala como motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

2.2.3.3 Base: Es el monto gravable o cantidad sobre el cual se determina la cuantía de un impuesto.

2.2.3.4 Tasa o Tarifa: La tasa es el porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto. La doctrina habla de cuotas, tasas y tarifas, en donde las cuotas son cantidades absolutas; las tasas son porcentajes y las tarifas, el agrupamiento ordenado de cuotas o tasas de un impuesto.



2.2.3.5 Periodo de Causación: Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

2.2.3.6 Época de Pago: Por último, la época de pago refiere al plazo o momento en que se debe de pagar el impuesto.

2.2.4 Elementos de Existencia de los Impuestos

2.2.4.1 Hecho Imponible: Es la Ley

2.2.4.2 Hecho Generador: Nace la Relación Tributaria. El contribuyente se ubica en la hipótesis. (Relación Jurídico-Tributaria; Estado-Contribuyente).

2.2.4.3 Nacimiento de la Obligación: Obligaciones Formales: de hacer, no hacer o permitir; Obligaciones Sustantivas: Pago (Art. 5 CFF Interpretación estricta).

2.2.4.4 Determinación de la Obligación: La ley debe ser clara para determinar los impuestos Art. 10 CFF.

2.2.4.5 Exigibilidad de la Obligación: Es el Hecho Jurídico *“Art. 6 CFF Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.*

2.3 Concepto de Delito

Una vez que se ejercieron las facultades de comprobación de parte de la autoridad fiscal y ya que determinó las contribuciones omitidas, procede a fincar responsabilidades por los delitos fiscales que en un momento dado se hayan configurado por las actuaciones del contribuyente, o en su caso puso al tanto a las autoridades competentes, para que se lleven en paralelo los procedimientos de fiscalización, recordemos que la fiscalización también tiene como objetivo combatir la evasión fiscal.

Hecho. Ilícito. Su Definición

La doctrina ha sostenido que la configuración del hecho ilícito requiere de tres elementos: una conducta antijurídica, culpable y dañosa. Así, se entiende por una conducta antijurídica, aquella que es contraria a derecho, ya sea porque viole una disposición jurídica, o el deber jurídico de respetar el derecho ajeno. Asimismo, obra con culpa o falta quien causa un daño a otro sin derecho; dicha culpa o falta se traduce en no conducirse como es debido, esto es, una conducta culposa es aquella proveniente de la negligencia o falta de cuidado. Finalmente, el daño es una pérdida o menoscabo que puede ser material o extrapatrimonial; de ahí que, desde un punto de vista económico, el daño es la pérdida o menoscabo que una persona sufre en su patrimonio, y el perjuicio es la privación de la ganancia lícita a la que tenía derecho. Por su parte, el daño o perjuicio extrapatrimonial (también conocido como daño moral) es la pérdida o menoscabo que sufre una persona en su integridad física o psíquica, en sus sentimientos, afecciones, honor o reputación. En conclusión, un hecho ilícito puede definirse como la conducta culpable de una persona que lesiona injustamente la esfera jurídica ajena.

Antes de definir el concepto del delito fiscal o el de operaciones con recursos de procedencia ilícita, así como el alcance y las consecuencias de los mismos, como resultado de la fiscalización por parte de la autoridad fiscal, es necesario comprender el concepto de delito en sí.



La palabra "delito", deriva del supino delictum del verbo delinquere, a su vez compuesto de linquere, dejar y el prefijo de, en la connotación peyorativa, se toma como linquere viam o rectam viam: dejar o abandonar el buen camino".

Para González Quintanilla¹, el Delito "es un comportamiento típico, antijurídico y culpable".

Para Ignacio Villalobos², el Delito "es un acto humano típicamente antijurídico y culpable".

Para Rafael de Pina Vara³, el Delito "es un acto u omisión constitutivo de una infracción de la ley penal"

Como entidad económica, todo acto u operación que realiza Arquiest, se encuentran contemplados dentro de un entorno legal cotidiano, mismo que regula el derecho como tal, donde se combinan las normas del Derecho Civil, Mercantil, Tributario, fiscal, etc; haciendo presencia las diversas leyes que regulan nuestro estado de derecho, donde se estipulan las prohibiciones o infracciones por los actos realizados, señalando como consecuencia una serie de sanciones, que de acuerdo a la teoría cuantitativa por su gravedad pueden ser administrativas o pecuniarias (multas) que son las infracciones; y en el último de los casos, la sanción corporal, que se traduce en privación de la libertad, como una consecuencia de estar dentro de la tipificación de un delito.

Para que inicie el proceso penal tributario debe estar sujeto a requisitos especiales de procedencia como indica el CFF los cuales son:

1 González Quintanilla José Arturo. "Derecho Penal Mexicano", Ed. Porrúa, México, 2009.

2 Villalobos Jiménez Ignacio, "Derecho Penal Mexicano", Ed. Porrúa, México, 2004.

3 de Pina Rafael y de Pina Vara Rafael, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa, México, 2003



- Que la SHCP formule querrela por contrabando o defraudación fiscal a través del Ministerio Público. Esto es independientemente de si Arquiest se encontrara en Procedimiento Administrativo.
- Que la SHCP declare que ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.
- Por contrabando.
- Robo o destrucción de mercancías.
- También cuando exista declaratoria de contrabando en los casos de las mercancías por las que no deben pagarse impuestos y requieran del permiso respectivo, o bien cuando se trate de mercancías de tránsito prohibido.

Ahora, en el mismo sentido, pero contrariamente el artículo 100 del CFF establece que *“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.”*

“CÓDIGO PENAL FEDERAL

TITULO PRIMERO

Responsabilidad Penal

CAPITULO I

Reglas generales sobre delitos y responsabilidad

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

“CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MICHOACÁN DE OCAMPO

TITULO CUARTO

De Las Infracciones Y Delitos Fiscales

Capítulo II



DE LOS DELITOS FISCALES”

Artículo 75.- Los delitos fiscales sólo pueden ser de comisión intencional.

Los delitos fiscales que aprovechen a una persona moral o a una agrupación, aun cuando carezcan de personalidad jurídica, serán imputables a sus representantes, cajeros, directores, gerentes, administradores y jefes de los departamentos de contabilidad o contadores de las mismas, en contra de quienes se presumirá la intención delictuosa, salvo prueba en contrario.

Artículo 76.- Por los delitos fiscales no se impondrán sanciones pecuniarias en el proceso penal. Las autoridades fiscales con arreglo a las disposiciones de este Código, harán efectivo el cobro de las contribuciones omitidas, de los recargos, de las sanciones administrativas impuestas y demás prestaciones procedentes, sin que ello afecte el procedimiento penal.

Artículo 77.- Para proceder penalmente contra los presuntos responsables de los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que el Tesorero General del Estado, presente querella ante el Ministerio Público.

No procederá la querella a que se refiere el párrafo anterior, si el adeudo fiscal, incluyendo el de las sanciones impuestas por infracciones al presente Código, no excede del equivalente a 100 días de salario mínimo diario vigente en la región.

Artículo 78.- La acción penal se extinguirá antes de que el Ministerio Público formule conclusiones en el proceso, cuando se paguen las contribuciones que se pretendieron eludir y los demás adeudos exigibles, y el Tesorero General del Estado, por acuerdo del Gobernador, otorgue perdón al presunto responsable de alguno de los delitos a que se refiere este capítulo.

En el caso del último párrafo del artículo anterior, si no obstante lo que él dispone, se hubiese presentado querella, será forzado el perdón que debe otorgar el Tesorero General del Estado, dentro de los cinco días siguientes a la fecha del pago.



No se podrá otorgar perdón, en ningún caso, a quien se hubiese concedido ese beneficio por delitos fiscales cometidos con anterioridad, dentro de un lapso de cinco años anteriores.

Artículo 79.- Si el delito lo cometen o participan en él auditores, técnicos fiscales, peritos, contadores, economistas, abogados o cualquier otro profesionista relacionado con la materia tributaria, además de las penas que les corresponden conforme a este Código, se les impondrá suspensión hasta de un año a juicio del juez, para ejercer su profesión en asuntos de carácter fiscal.

Artículo 80.- Si un servidor público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de prisión.

Artículo 81.- 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 o identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

Artículo 82.- Corresponde exclusivamente a los tribunales del orden común, la facultad de imponer las sanciones que establece este Código por los delitos fiscales. El procedimiento penal será independiente del administrativo.

Artículo 83.- Son aplicables a los responsables de los delitos fiscales, en los términos que señala este Código, las sanciones siguientes:

Prisión, y/o

Suspensión o privación de derechos.

**“CODIGO FISCAL MUNICIPAL DEL ESTADO DE MICHOACAN DE OCAMPO
TITULO CUARTO
DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES
CAPITULO II
DE LOS DELITOS FISCALES”**



ARTICULO 73.- Los delitos fiscales sólo pueden ser de comisión intencional.

Los delitos fiscales que aprovechen a una persona moral o a una agrupación, aun cuando carezcan de personalidad jurídica, serán imputables a sus representantes, cajeros, directores, gerentes, administradores y jefes de los departamentos de contabilidad o contadores de las mismas.

ARTICULO 74.- Por los delitos fiscales no se impondrán sanciones pecuniarias en el proceso penal. Las autoridades fiscales municipales con arreglo a las disposiciones de este Código, harán efectivo el cobro de las contribuciones omitidas, de los recargos, de las sanciones administrativas impuestas y demás prestaciones procedentes; cuya garantía o pago que se obtenga, servirá para garantizar el monto estimado de la reparación del daño en el proceso penal correspondiente.

ARTICULO 75.- Para proceder penalmente contra los presuntos responsables de los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que el Ayuntamiento presente querella ante el Ministerio Público.

No procederá la querella a que se refiere el párrafo anterior, si las contribuciones omitidas, incluyendo el monto de las sanciones impuestas por infracciones al presente Código, no excede del equivalente a 100 días de salario mínimo general vigente en el Estado de Michoacán.

ARTICULO 76.- La acción penal se extinguirá antes de que el Ministerio Público formule conclusiones en el proceso, cuando se paguen las contribuciones que se pretendieron eludir y los demás adeudos exigibles, y el Ayuntamiento otorgue perdón al presunto responsable de alguno de los delitos a que se refiere este capítulo.

En el caso del último párrafo del artículo anterior, si no obstante lo que él dispone, se hubiese presentado querella será forzado el perdón que debe otorgar el Ayuntamiento, dentro de los cinco días siguientes a la fecha del pago.



No se podrá otorgar perdón, en ningún caso, a quien se hubiese concedido ese beneficio por delitos fiscales cometidos con anterioridad, dentro de un lapso de cinco años anteriores.

ARTICULO 77.- Si el delito lo cometen o participan en él, auditores, técnicos fiscales, peritos, contadores, economistas, abogados o cualquier otro profesionista relacionado con la materia tributaria, además de las penas que les correspondan conforme a este Código, se les impondrá suspensión hasta de un año a juicio del juez, para ejercer su profesión en asuntos de carácter fiscal municipal.

ARTICULO 78.- Si un servidor público municipal comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de prisión.

ARTICULO 79.- 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.

ARTICULO 80.- Corresponde exclusivamente a los tribunales del orden común, la facultad de imponer las sanciones que establece este Código por los delitos fiscales. El procedimiento penal será independiente del administrativo.

ARTICULO 81.- Son aplicables a los responsables de los delitos fiscales, en los términos que señala este Código, las sanciones siguientes:

I.- Prisión, y/o

II.- Suspensión o privación de derechos.

ARTICULO 82.- Son responsables de los delitos fiscales a que se refiere este Código, quienes: I.- Concerten 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; y

VII.- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

ARTICULO 83.- En todo lo no previsto en este capítulo, serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal y en el Procesal Penal del Estado de Michoacán.

ARTICULO 84.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

I.- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines; y

II.- Ayude 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.

El encubrimiento a que se refiere este artículo se sancionará con prisión de tres meses a seis años.

ARTICULO 85.- Para que proceda la Suspensión Condicional de la Ejecución de la Sanción cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia estatal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

“LEY DEL SEGURO SOCIAL

TÍTULO SEXTO

DE LAS RESPONSABILIDADES, INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS

CAPÍTULO III

DE LOS DELITOS”



Artículo 305. Para proceder penalmente por los delitos previstos en este Capítulo, será necesario que previamente el Instituto formule querella, independientemente, del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo, que en su caso se tenga iniciado.

Artículo 306. En los delitos previstos en este Capítulo en que el daño o perjuicio o beneficio indebido sea cuantificable, el Instituto hará la cuantificación correspondiente en la propia querella.

En los delitos a que se refiere este Capítulo, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria.

2.4 Elementos del Delito

Antes de abordar de lleno a los delitos del tipo fiscal ya sea por acto u omisión, en los que pudiera incurrir Arquiest y después de haber revisado el concepto de "delito", se hace necesaria la comprensión también de los elementos del delito según nuestra legislación y doctrina.

De acuerdo a nuestro Derecho Positivo Mexicano (normas jurídicas que tienen fuerza obligatoria en un momento y lugar Determinado), el Código Penal para el Distrito Federal, en su artículo séptimo define al delito como el "acto u omisión que sancionan las leyes penales", así la conducta o hecho se obtiene de este artículo y del núcleo respectivo de cada tipo o descripción legal.

Las sanciones o las penas deben ser públicas, es decir solamente el Estado es quien puede decretar la aplicación de una pena establecida en la ley. Arquiest debe estar debidamente asesorada y los socios deben tener el conocimiento de la coercibilidad, la heteronomía y su Stricto sensu de los delitos del tipo fiscal.

Expuesto lo anterior, podemos abordar el estudio de los elementos que componen al delito fiscal:



2.4.1 Conducta

La conducta es el primer elemento básico del delito, y se define como el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo, encaminado a un propósito. Lo que significa que sólo los seres humanos pueden cometer conductas positivas o negativas, ya sea una actividad o inactividad respectivamente. Es voluntario dicho comportamiento porque es decisión libre del sujeto y es encaminado a un propósito porque tiene una finalidad al realizarse la acción u omisión. La conducta puede ser de acción o de omisión

El acto, es el comportamiento humano positivo o negativo que produce un resultado. Positivo será una acción, que consiste en una actividad, en un hacer; mientras la omisión es una inactividad, es cuando la ley espera una conducta de un individuo y éste deja de hacerla.

Así pues, la omisión, dice Cuello Calón¹, es "la inactividad voluntaria cuando existe el deber jurídico de obrar".

La omisión tiene cuatro elementos:

- a) Manifestación de la voluntad.
- b) Una conducta pasiva. (inactividad).
- c) Deber jurídico de obrar.
- d) Resultado típico jurídico.

Ahora bien, el aspecto negativo de la conducta es la ausencia de conducta, la cual abarca la ausencia de acción o de omisión de la misma, en la realización de un ilícito.

La conducta es pues el comportamiento humano voluntario. Se considera positivo (una acción) o negativo (una omisión), dirigido a un fin o propósito.

¹ Cuello Calón Eugenio, "Derecho Penal", Bosch, Barcelona España 1971



2.4.2 Tipicidad

La tipicidad se encuentra fundamentada en el artículo 14 Constitucional, párrafo tercero, que a la letra dice: "En los juicios de orden criminal, queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata".; Es decir que debe existir una ley que se aplique exactamente al delito de que se trate, en nuestro caso nos remitiremos al CFF y Supletoriamente al CPF, CFEMO, CFMEMO y/o CPF.

Es la adecuación de la conducta ante la ley, el encuadramiento de la conducta principal al tipo penal. Por otra parte, "Tipo" es la conducta descrita por el legislador en materia penal.

2.4.3 Antijuricidad

Para que la conducta sea delictiva, debe contravenir las normas penales, es decir, ha de ser antijurídica. Dentro de este elemento podemos encuadrar en nuestro estudio los siguientes casos

- El uso de engaños o aprovechamiento de errores contables, administrativos o legales.
- Omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
- Usar documentos falsos.
- Omitir la expedición de comprobantes.
- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- No llevar los sistemas o registros contables o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.



- Omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas. (Como el entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios)
- Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.
- Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.
- Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Es pues lo contrario del derecho, es decir, que la conducta no está protegida por una causa o justificación.

2.4.4 Imputabilidad

La imputabilidad es la capacidad de querer y entender, en otras palabras, comprender que la conducta, acto u omisión que se realiza lesiona al fisco. Podemos mencionar dentro de este elemento a su vez, el dolo, que es cuando las acciones u omisiones se realizan con la voluntad deliberada de cometer alguna infracción a sabiendas de que conlleva un daño al fisco, en nuestro estudio abordaremos la evasión, la elusión, la simulación y/o defraudación fiscal.

La imputabilidad es la posibilidad condicionada por la salud y madurez del autor, de valorar correctamente los deberes y obrar de acuerdo con ese conocimiento.

2.4.5 Culpabilidad

El concepto de culpabilidad nos señala cuatro importantes elementos que la conforman y son: una ley, una acción, un contraste entre esta acción y esta ley, y el conocimiento de esta situación.

La culpabilidad es un elemento básico del delito y es el nexo intelectual y emocional que une al sujeto con el acto delictivo.

2.4.6 Punibilidad

La punibilidad es un elemento secundario del delito, que consiste en el merecimiento de una pena, en función o por razón de la comisión de un delito. En donde como ya mencionamos anteriormente es pertinente hacer la aclaración de que los castigos por desobedecer la Ley Fiscal se dividen en dos categorías las primeras son las **infracciones**, que son aquellas que por su gravedad únicamente se castigan con multas u otras sanciones económicas y los **delitos** que se castigan con prisión. Consiste en el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta.

Podemos encontrar el fundamento legal de los elementos del delito para nuestro estudio en el Código Penal para el Distrito Federal y más delimitado en el Código Penal para el Estado de Michoacán

CÓDIGO PENAL PARA EL ESTADO DE MICHOACÁN

LIBRO PRIMERO

PARTE GENERAL

TÍTULO PRELIMINAR

DERECHOS HUMANOS Y GARANTÍAS PENALES

Artículo 1. Principio de legalidad

A nadie se le impondrá pena, medida de seguridad, ni cualquier otra consecuencia jurídica del delito, sino por la realización de una acción u omisión expresamente prevista como delito en una ley vigente al tiempo de su realización, siempre que concurran los presupuestos señalados en la ley y la pena, la medida de seguridad o cualquier otra consecuencia jurídica, se encuentre previamente establecida en la ley.

Artículo 2. Principio de tipicidad y retroactividad

No se impondrá pena o medida de seguridad, ni cualquiera otra consecuencia jurídica del delito, si no se acredita la existencia de los elementos del tipo penal, del delito de que se trate.

La ley penal sólo tendrá efecto retroactivo si favorece a la persona inculpada.



Artículo 5. Principios de culpabilidad, proporcionalidad y presunción de inocencia

No se impondrá pena alguna, ni declararse penalmente responsable a una persona, si la acción u omisión no han sido realizadas culpablemente. La medida de la pena estará en relación directa con el grado de culpabilidad de la persona respecto del hecho cometido, así como de la gravedad de éste. En ningún caso podrá imponerse pena alguna que sea mayor al grado de culpabilidad.

Igualmente se requerirá la acreditación de la culpabilidad de la persona para la aplicación de una medida de seguridad, si ésta se impone accesoriamente a la pena y su duración estará en relación directa con el grado de culpabilidad. Para la imposición de cualquiera de las restantes consecuencias jurídicas será necesaria la existencia, al menos, de un acto típico y antijurídico, siempre que de acuerdo con las circunstancias personales del sujeto activo, hubiera merecimiento, necesidad racional e idoneidad de su aplicación en atención a los fines de prevención especial del delito y de reinserción social que con aquéllas pudieran alcanzarse.

Todo imputado será tenido como inocente mientras no se pruebe que cometió el delito que se le imputa y que él lo realizó.

Artículo 8. Principio de punibilidad independiente.

Quienes intervengan en un acto delictivo responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.

Al respecto el Código Penal para el Distrito Federal establece el concepto y los elementos.

**CÓDIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL
LIBRO PRIMERO DISPOSICIONES GENERALES
TÍTULO PRELIMINAR
DE LOS PRINCIPIOS Y GARANTÍAS PENALES**

Conducta:

Artículo 1 (Principio de legalidad). A nadie se le impondrá pena o medida de seguridad, sino por la realización de una acción u omisión expresamente prevista como delito en una ley



vigente al tiempo de su realización, siempre y cuando concurren los presupuestos que para cada una de ellas señale la ley y la pena o la medida de seguridad se encuentren igualmente establecidas en ésta.

Es el comportamiento humano voluntario. Se considera positivo (una acción) o negativo (omisión), dirigido a un fin o un propósito.

Tipicidad

Artículo 2 (Principio de tipicidad y prohibición de la aplicación retroactiva, analógica y por mayoría de razón). No podrá imponerse pena o medida de seguridad, si no se acredita la existencia de los elementos de la descripción legal del delito de que se trate. Queda prohibida la aplicación retroactiva, analógica o por mayoría de razón, de la ley penal en perjuicio de persona alguna.

La ley penal sólo tendrá efecto retroactivo si favorece al inculpado, cualquiera que sea la etapa del procedimiento, incluyendo la ejecución de la sanción. En caso de duda, se aplicará la ley más favorable.

Artículo 3 (Prohibición de la responsabilidad objetiva). Para que la acción o la omisión sean penalmente relevantes, deben realizarse dolosa o culposamente.

Es pues la adecuación de la conducta ante la ley, el encuadramiento de la conducta principal al tipo penal. Por otra parte, "tipo" es la conducta descrita por el legislador en materia penal.

Antijuricidad

Artículo 4 (Principio del bien jurídico y de la antijuricidad material). Para que la acción o la omisión sean consideradas delictivas, se requiere que lesionen o pongan en peligro, sin causa justa, al bien jurídico tutelado por la ley penal.

Es lo contrario del derecho, es decir, que la conducta no está protegida por una causa o justificación

Culpabilidad



Artículo 5 (Principio de culpabilidad). No podrá aplicarse pena alguna, si la acción o la omisión no han sido realizadas culpablemente. La medida de la pena estará en relación directa con el grado de culpabilidad del sujeto respecto del hecho cometido, así como de la gravedad de éste. Igualmente se requerirá la acreditación de la culpabilidad del sujeto para la aplicación de una medida de seguridad, si ésta se impone accesoriamamente a la pena, y su duración estará en relación directa con el grado de aquélla. Para la imposición de las otras medidas penales será necesaria la existencia, al menos, de un hecho antijurídico, siempre que de acuerdo con las condiciones personales del autor, hubiera necesidad de su aplicación en atención a los fines de prevención del delito que con aquéllas pudieran alcanzarse.

Es el nexo intelectual y emocional que une al sujeto con el acto delictivo.

Punibilidad

Artículo 19 (Principio de numerus clausus para la punibilidad de los delitos culposos). Los delitos culposos solamente serán punibles en los casos expresamente determinados por la ley.

Consiste en el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta.

Imputabilidad

Es la posibilidad condicionada por la salud y madurez del autor, de valorar correctamente los deberes y obrar de acuerdo con ese conocimiento. Es la capacidad de querer y entender en el campo del derecho penal

Las leyes tienen como finalidad normar los actos de acuerdo al objeto por el cual fueron creadas, con la finalidad de dar certidumbre, además de señalar las situaciones jurídicas que se considerarían infracciones, así como las sanciones a las cuales se haría acreedor el individuo, independientemente que se encuentren contempladas en el código Penal Federal, pues las demás leyes también las advierten.

2.5 Delitos Fiscales Nominados

El CFF no especifica ni da una definición de lo que son los delitos fiscales nominados, pero sí norma los supuestos en los que se encuadran y las penas y sanciones. Para nuestro estudio usaremos la clasificación más común.

- a) Nominados: Son los que se les ha dado un nombre específico y una normatividad a una conducta específica y concreta. Hablamos de la Defraudación Fiscal y El Contrabando
- b) Innominados: no tienen un nombre específico y no se refieren a una conducta específica sino a varias y toman su nombre por cada una de esas conductas, como pueden ser los delitos al RFC, la omisión en la presentación de declaraciones, el registro de operaciones contables no reales, alterar documentación, ect.

Creo que en este punto es relevante hacer una las distinciones entre lo que es una infracción y un delito, siendo esta la forma de sancionar mientras que la primera lo hace en forma económica el segundo puede sancionar mediante penas corporales (Prisión)

Los delitos establecidos en el CFF se pueden clasificar en nominados e innominados. Esto obedece a que solamente dos tipos delictivos se han calificado con una nominación: **El Contrabando y La Defraudación Fiscal**. Las otras conductas punibles que en forma casuística han sido relacionadas no tienen nombre específico.

Para nuestro estudio nos delimitaremos al delito de defraudación fiscal ya que, por la operación y naturaleza de Arquiest, no abordaremos el contrabando al no introducir o extraer mercancías o comercie ni se encuentre en posesión de mercancía de procedencia extranjera que no cuenten con documentación legítima.



2.5.1 Contrabando

El contrabando en nuestro caso se hará mención, pero no se entrará de lleno por no aplicar en nuestro caso.

Es el delito que comete quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, omitiendo el pago total o parcial de contribuciones, sin permiso de la autoridad competente, o que simplemente esté prohibida su importación o exportación. También se considera que comete el delito de contrabando quien introduzca mercancías extranjeras procedentes de zonas libres al resto del país, así como las que extraigan de los recintos fiscales sin que les hayan sido entregadas por las autoridades o personas legalmente autorizadas para ello. El delito de contrabando se sanciona con pena de prisión, que puede ser de tres meses a nueve años dependiendo la infracción. Se califica como delito de contrabando cuando se cometa:

- Con violencia física o moral en las personas
- De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida de mercancías del país.
- Ostentándose el autor como funcionario o empleado público
- Usando documentos falsos.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO CUARTO

De las Infracciones y Delitos Fiscales

CAPITULO II

De los delitos fiscales

Contrabando

El artículo 102 del CFF establece que 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.

CÓDIGO PENAL FEDERAL

LIBRO PRIMERO

TÍTULO PRIMERO

Responsabilidad Penal

CAPÍTULO I

Reglas generales sobre delitos y responsabilidad

- B. De los delitos establecidos en los siguientes ordenamientos:

- VII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación;

LEY FEDERAL CONTRA LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

TÍTULO PRIMERO

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO ÚNICO

NATURALEZA, OBJETO Y APLICACIÓN DE LA LEY

Artículo 2o.- Cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos siguientes, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la delincuencia organizada:

- VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación;



2.5.2 Defraudación Fiscal.

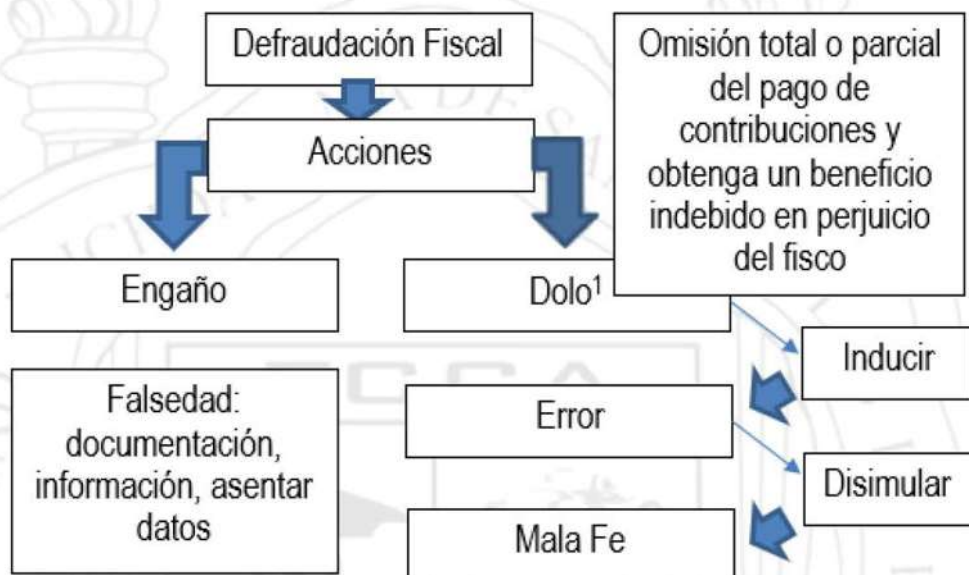
Defraudación Fiscal.

Seguidamente de esta rápida revisión a lo que es el delito fiscal nominado de lo que es el contrabando, analizaremos ahora el delito de Defraudación Fiscal estipulado en el artículo 108 del CFF que manifiesta que lo comete quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

Es importante también hacer la advertencia del mismo artículo de que será también considerado como delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita previsto en el Artículo 400 Bis Código Penal Federal y que revisaremos más adelante.

Se observa que la definición anterior encuentra inspiración en la propia definición del delito de fraude establecido en el Código Penal federal relativo a los Delitos en contra de las Personas en su Patrimonio que dice que lo comete quien engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido. En ambos preceptos encontramos situaciones legales en común como el aprovechamiento del error, el engaño, y un beneficio en perjuicio del defraudado.

Cae en delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de una contribución u obtenga un beneficio indebido, con perjuicio del fisco federal.



Código Civil Federal

Libro Cuarto De las Obligaciones

Primera Parte De las Obligaciones en General

Título Primero Fuentes de las Obligaciones

Capítulo I Contratos

Vicios del Consentimiento

¹Artículo 1815.- Se entiende por dolo en los contratos, cualquiera sugestión o artificio que se emplee para inducir a error o mantener en él a alguno de los contratantes; y por mala fe, la disimulación del error de uno de los contratantes, una vez conocido.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO CUARTO

De las Infracciones y Delitos Fiscales

CAPITULO II

De los delitos fiscales



“Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga 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 o recursos que provengan 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 \$1,734,280.00.*
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,734,280.00 pero no de \$2,601,410.00.*
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,601,410.00.*

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



Artículo 113 Bis.- *Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.*

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

El delito previsto en este artículo, así como el dispuesto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente.

La Unidad de Coordinación con Entidades Federativas es una unidad central de la SHCP cuyo Objetivo General es el de Contribuir conjuntamente con las unidades administrativas de esta y del SAT. En la formulación e instrumentación de la política de coordinación en materia de ingresos, gastos y deuda, de la Federación, Entidades Federativas y los Municipios para coadyuvar en el desarrollo de las haciendas publicas de los 3 ámbitos de gobierno, en ese contexto la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas es el enlace entre las entidades y la SHCP que busca optimizar la concentración de acciones en materia de coordinación y fomentar su estrecha relación en el marco de la ley de Coordinación Fiscal y de las normas de transparencia y acceso a la información

CONVENIO de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Michoacán de Ocampo.

SECCIÓN I

DE LAS DISPOSICIONES GENERALES

QUINTA.- *La entidad informará en todos los casos a la Secretaría, a través de la Administración Local Jurídica del Servicio de Administración Tributaria competente, sobre la presunta comisión de cualquier delito fiscal federal de que se tenga conocimiento con motivo de las actuaciones derivadas de este Convenio, salvo los de defraudación fiscal y sus equiparables.*



Tratándose de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables, la entidad deberá informar de estos casos en específico a la Secretaría por conducto de la Administración Local de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria competente.

En el caso de que la entidad, con motivo de sus actuaciones en términos del presente Convenio, tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en el Código Fiscal de la Federación y sea perseguible de oficio, procederá en los términos del artículo 93 de dicho Código. La entidad comunicará a la Secretaría a través de la Administración Local Jurídica del Servicio de Administración Tributaria competente, de los asuntos en que haya actuado en los términos referidos en este párrafo.

CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MICHOACÁN DE OCAMPO

TITULO CUARTO

De Las Infracciones Y Delitos Fiscales

CAPITULO II

DE LOS DELITOS FISCALES

Artículo 75. Los delitos fiscales sólo pueden ser de comisión intencional.

Los delitos fiscales que aprovechen a una persona moral o a una agrupación, aun cuando carezcan de personalidad jurídica, serán imputables a sus representantes, cajeros, directores, gerentes, administradores y jefes de los departamentos de contabilidad o contadores de las mismas, en contra de quienes se presumirá la intención delictuosa, salvo prueba en contrario.

Artículo 76. Por los delitos fiscales no se impondrán sanciones pecuniarias en el proceso penal. Las autoridades fiscales con arreglo a las disposiciones de este Código, harán efectivo el cobro de las contribuciones omitidas, de los recargos, de las sanciones administrativas impuestas y demás prestaciones procedentes, sin que ello afecte el procedimiento penal.



Artículo 79. Si el delito lo cometen o participan en él auditores, técnicos fiscales, peritos, contadores, economistas, abogados o cualquier otro profesionista relacionado con la materia tributaria, además de las penas que les corresponden conforme a este Código, se les impondrá suspensión hasta de un año a juicio del juez, para ejercer su profesión en asuntos de carácter fiscal.

Artículo 88. Comete el delito de defraudación fiscal:

El que simule un acto jurídico del que resulte o pueda resultar la omisión total o parcial del pago de una contribución;

El que declare ante las autoridades fiscales ingresos menores a los realmente obtenidos;

El que omita la expedición de documentos, cuando sea obligatorio expedirlos conforme a la Ley; si de la falta de expedición de dichos documentos resulta o puede resultar la omisión parcial o total del pago de una contribución;

El que proporcione a las autoridades fiscales falsamente los datos necesarios para determinar una contribución; y

El que haciendo uso de engaño o aprovechándose de su error, omita parcial o totalmente el pago de una contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Estatal.

Artículo 89. A los responsables del delito de defraudación, se les impondrán las siguientes sanciones:

Prisión de tres meses a dos años en los casos a que se refieren las fracciones I a IV del artículo anterior, si el monto de lo defraudado o que se intentó defraudar importa hasta 100 días de salario mínimo diario vigente en la región;

Prisión de uno a cinco años en los casos de las fracciones I a IV del artículo anterior, si el monto de lo que se defraudó o intentó defraudar excede de 100 días de salario mínimo diario vigente en la región;



Prisión de tres días a tres años en el caso de la fracción V del artículo anterior, independientemente de las sanciones que les correspondan, si sus actos u omisiones constituyen delito diferente al previsto en el artículo anterior; y

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

Artículo 90. La determinación de la cantidad a que se refiere el artículo anterior en sus fracciones I y II, se hará tomando en cuenta lo defraudado o lo que se intentó defraudar dentro de un mismo período fiscal, aún cuando se trate de diferentes acciones y omisiones de las previstas con anterioridad y aunque la defraudación haya versado sobre contribuciones diferentes.

Artículo 92. Se sancionará con prisión de tres meses a seis años, a la persona física o al representante de la persona moral que proporcione datos falsos a la autoridad fiscal.

Artículo 93. Se aplicará prisión de tres meses a seis años a las personas físicas que consientan o toleren el uso de su nombre para manifestar negociaciones ajenas.

Artículo 94. Comete el delito de falsificación en materia fiscal:

El que falsifique o en cualquier otra forma, altere un documento que sea comprobante de pago de alguna contribución;

El que falsifique o en cualquier otra forma, altere un documento relativo a una exención, cancelación o reducción de contribuciones; y

El que falsifique las firmas, los sellos o marcas oficiales que deban llevar alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, o los que deban llevar las mercancías sujetas al pago de contribuciones.



CODIGO FISCAL MUNICIPAL DEL ESTADO DE MICHOACAN DE OCAMPO

TITULO CUARTO

DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

CAPITULO II

DE LOS DELITOS FISCALES

ARTICULO 73.- Los delitos fiscales sólo pueden ser de comisión intencional.

Los delitos fiscales que aprovechen a una persona moral o a una agrupación, aún cuando carezcan de personalidad jurídica, serán imputables a sus representantes, cajeros, directores, gerentes, administradores y jefes de los departamentos de contabilidad o contadores de las mismas.

ARTICULO 74.- Por los delitos fiscales no se impondrán sanciones pecuniarias en el proceso penal. Las autoridades fiscales municipales con arreglo a las disposiciones de este Código, harán efectivo el cobro de las contribuciones omitidas, de los recargos, de las sanciones administrativas impuestas y demás prestaciones procedentes; cuya garantía o pago que se obtenga, servirá para garantizar el monto estimado de la reparación del daño en el proceso penal correspondiente.

ARTICULO 86.- Comete el delito de defraudación fiscal:

I.- El que simule un acto jurídico del que resulte o pueda resultar la omisión total o parcial del pago de una contribución;

II.- El que declare ante las autoridades fiscales municipales ingresos menores a los realmente obtenidos;

III.- El que omita la expedición de documentos, cuando sea obligatorio expedirlos conforme a la Ley, si de la falta de expedición de dichos documentos resulta o puede resultar la omisión parcial o total del pago de una contribución;



IV.- El que proporcione a las autoridades fiscales municipales falsamente, los datos necesarios para determinar una contribución;

V.- El que haciendo uso de engaño o aprovechándose de un error, omita parcial o totalmente el pago de una contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Municipal; y

VI.- Al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales, que con perjuicio del fisco municipal disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubiere constituido.

ARTICULO 87.- *A quienes incurran en el delito de defraudación fiscal, se les impondrán las siguientes sanciones:*

I.- Prisión de uno a cinco años en los casos de las fracciones I a IV del artículo anterior, si el monto de lo que se defraudó o intentó defraudar excede de 100 días de salario mínimo general vigente en el Estado de Michoacán; y

II.- Prisión de tres días a tres años en el caso de las fracciones V y VI del artículo anterior, independientemente de las sanciones que les correspondan, si sus actos u omisiones constituyen delito diferente al previsto en el artículo anterior.

ARTICULO 88.- *La determinación de la cantidad a que se refiere el artículo anterior en su fracción I, se hará tomando en cuenta lo defraudado o lo que se intentó defraudar dentro de un mismo período fiscal, aún cuando se trate de diferentes acciones y omisiones de las previstas con anterioridad y aunque la defraudación haya versado sobre contribuciones diferentes.*

ARTICULO 89.- *Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales municipales que, en perjuicio del Fisco Municipal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto*



no excede de 500 veces el salario mínimo general vigente en el Estado de Michoacán; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

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

ARTICULO 90.- Se sancionará con prisión de tres meses a seis años, a la persona física o al representante de la persona moral que proporcione datos falsos a la autoridad fiscal municipal.

ARTICULO 91.- Se aplicará prisión de tres meses a seis años a las personas físicas que consientan o toleren el uso de su nombre para manifestar negociaciones ajenas.

ARTICULO 92.- Comete el delito de falsificación en materia fiscal:

I.- El que falsifique o en cualquier otra forma, altere un documento que sea comprobante de pago de alguna contribución municipal;

II.- El que falsifique o en cualquier otra forma, altere un documento relativo a una exención, cancelación o reducción de contribuciones municipales; y

III.- El que falsifique las firmas, los sellos o marcas oficiales que deban llevar alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores.

ARTICULO 94.- Al que con conocimiento de que un documento fiscal es falso, lo utilice, se le impondrá la pena de tres meses a un año de prisión, independientemente de las sanciones que corresponden, si sus actos constituyen otro delito.

La misma pena se impondrá a quienes usen un sello fiscal falso o auténtico, requiriéndose en este último caso que el empleo se haga indebidamente.



ARTICULO 95.- *Al que viole, deteriore o destruya los sellos o marcas colocadas por las autoridades o empleados fiscales, con el propósito de que dejen de satisfacer el objeto para el que se colocaron, se le aplicarán de tres meses a dos años de prisión.*

ARTICULO 96.- *Se impondrá prisión de tres meses a tres años, a los servidores públicos que ordenen o practiquen intervenciones o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.*

2.5.3 Defraudación Fiscal Prevista en el Art. 400 BIS del CPF

En lo que se refiere al art. 400 Bis del CPF hablamos de las operaciones con recursos de procedencia ilícita, se debe tener en cuenta las recomendaciones que hace la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en coordinación con el SAT, en especial la Guía para la implementación de escenarios de alertamiento y monitoreo para la prevención y detección de operaciones con recursos de procedencia ilícita y financiamiento al terrorismo, mediante la cual se hacen recomendaciones para evitar ser sujetos a los señalamientos, es decir comprobar la legalidad de las transacciones y operaciones por las que se realiza el movimiento de dinero.

Debemos tener presente que perseguir los delitos de lavado de dinero es una facultad discrecional de la SHCP, sin embargo debe de mediar un procedimiento previo de fiscalización por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT), para recabar pruebas y documentar la información del contribuyente, es decir que la dependencia puede ejercer acción siempre y cuando inicie un proceso de fiscalización que determine la conducta y el supuesto establecido en la ley para aplicar la disposición jurídica; de lo contrario tal acción no sería legal.

Aunque no existe un monto mínimo para que la autoridad fiscal pueda iniciar un procedimiento de fiscalización y verificación, la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, establece un umbral para que se puedan perseguir los delitos de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal



Federal, así para ubicar al contribuyente en el supuesto del artículo 2do de la Ley federal de la Delincuencia Organizada.

LEY FEDERAL CONTRA LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

TÍTULO PRIMERO

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO ÚNICO

NATURALEZA, OBJETO Y APLICACIÓN DE LA LEY

Artículo 2o.- Cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos siguientes, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la delincuencia organizada:...

VIII Bis. Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;

VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;

Si existe un crédito fiscal o facturas que amparen operaciones simuladas o inexistentes, que superen 3 veces lo establecido en el artículo 108 fracción III del Código Fiscal de la Federación (CFF), es decir, el monto de 7 millones 804 mil 230 pesos, la autoridad podrá ubicar al contribuyente en el supuesto de Delincuencia Organizada, o dependiendo de la cuantía puede perseguir el delito de defraudación fiscal, así como el enriquecimiento ilícito que tipifica el Código Penal Federal, de la misma manera los supuestos que se establecen en la ley federal para la prevención e identificación de operaciones con recursos de procedencia ilícita.



Cabe resaltar en este contexto que las instituciones financieras que operan en el país pueden dar aviso a la autoridad en caso de notar alguna actividad inusual entre sus cuentahabientes, independientemente de si son personas físicas o morales.

Un ejemplo frecuente que la autoridad ha identificado es cuando personas físicas reciben en sus cuentas transferencias electrónicas de otras personas físicas o morales y retiran de manera inmediata los recursos en efectivo o que tienen una permanencia en la cuenta bancaria menor a 48 horas.

Arquiest debe evaluar los riesgos y escenarios de alerta como pueden ser:

- Si el tipo de cuenta donde una persona física recibe una transferencia corresponde a su perfil transaccional.
- Si los fondos bancarios se movieron rápidamente.
- Si los instrumentos monetarios son dirigidos siempre a la misma persona
- La antigüedad de la cuenta.

No tenemos un umbral o cantidad exacta para determinar quiénes serían investigados, pero incluso a través de datos estadísticos se pueden utilizar para determinar si las operaciones incurren o no en un probable lavado de dinero.

Ante esto considero se deben implementar los controles necesarios para demostrar que no existe un beneficio fiscal indebido en esa operación y que el objeto del contrato se haya llevado a cabo.

Además de tener un contrato que avale el origen de la transacción en cuestión, es importante tener los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) en caso de ser requeridos por el SAT ante sospechas de lavado de dinero u actividades ilícitas.



También se debe valorar cuáles son los contratos más importantes y darles **fecha cierta**, esto es, registrarlos en el Registro Público de la Propiedad y Comercio o Ratificándolo ante fedatario público a efecto de cumplir con la reciente jurisprudencia del 6 de diciembre de 2019, donde la autoridad podrá desconocer las operaciones únicamente para efectos fiscales.

CÓDIGO PENAL FEDERAL

TITULO VIGESIMO TERCERO

Encubrimiento y Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita

CAPITULO II

Operaciones con recursos de procedencia ilícita

Artículo 400 Bis. Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas:

I. Adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, o

II. Oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

Para efectos de este Capítulo, se entenderá que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.

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

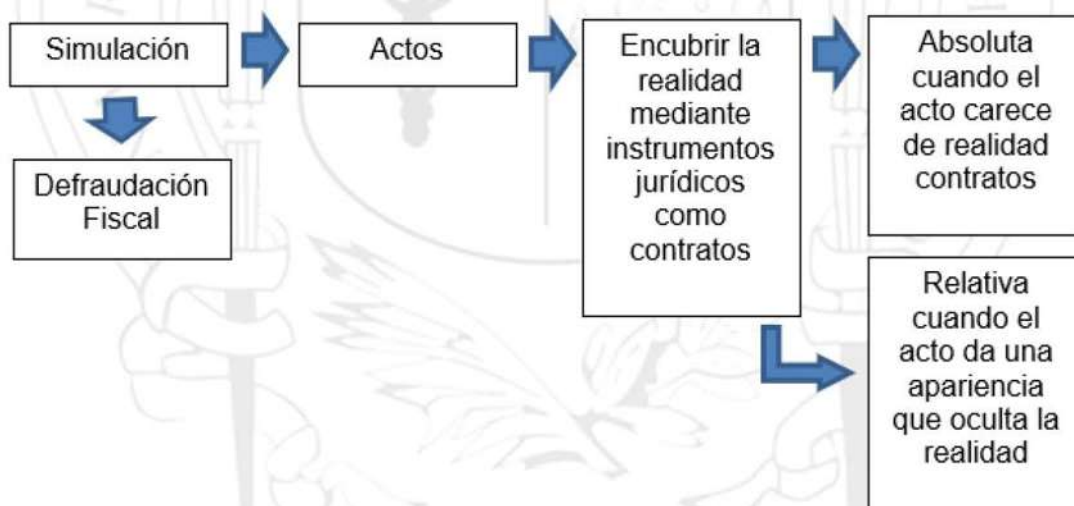
Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos.

2.5.4 Simulación.

Es el acto que se realiza con el fin de encubrir una realidad. Por ejemplo cuando se llega a celebrar un contrato de donación para ocultar una operación de compraventa, aunque sea ante fedatario público, y evitar quizás el impuesto que genere la operación.

Es operación **absoluta** cuando el acto simulado no tiene nada de real, siendo este un acto nulo o inexistente; por tanto, no genera efectos jurídicos.

Se dice que es simulación **relativa** cuando el acto jurídico da una apariencia que oculta el acto real, es decir, al acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter. En el aspecto fiscal tiene como delito de defraudación fiscal.





Las operaciones simuladas más utilizadas son:

- Disminuir la base del impuesto a través de artilugios como son contratos y facturas electrónicas que pretenden dar apariencia de licitud a transacciones u operaciones inexistentes.
- Outsourcing Simuladas
- Sindicatos
- La generación espontánea de saldos a favor de impuestos, es el principal objetivo de las operaciones simuladas
- Ingresos no declarados, simulando en la contabilidad que se tratan de préstamos o aportaciones a capital.

Hace algunos años, ciertos contribuyentes “compraban facturas” para cubrir salidas sin respaldo de un comprobante válido, simulando gastos deducibles a cambio de un precio que variaba por la “calidad” del comprobante o los montos incorporados a los mismos.

El apelativo de esta operación “venta de facturas” la representaba fielmente. El SAT migró a esquemas digitales de comprobación para evitar prácticas indebidas.

Sin embargo, el delito evolucionó: se crearon empresas y estructuras simulando venta de bienes, servicios o arrendamientos amparados con CFDIs reales, emitidos por personas inscritas al RFC, sin un respaldo de lo facturado. Esta práctica, a decir del SAT, pone en peligro economía y seguridad nacionales.

Las propuestas para modificar CFF, Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, Ley de Seguridad Nacional, CNPP y Código Penal Federal, sancionarán actividades de empresas facturadoras de operaciones simuladas (EFOS) y sus clientes (EDOS) como delincuencia organizada.



En las últimas versiones, se pretende sancionar cualquier defraudación fiscal o equiparables como delincuencia organizada, con las multitudes consecuencias, limitados por calificativas y montos mínimos.

¿Cuáles son las operaciones simuladas de EFOS y EDOS?, acciones para evitarlas

El SAT dio a conocer el “Programa de Ejemplaridad”, con el que busca aumentar la recaudación. Esta medida va dirigida a los contribuyentes que caigan en alguno de los siguientes supuestos:

- Casos de defraudación fiscal.
- Cancelación de Certificado de Sello Digital (CSD), como medida por no cumplir con obligaciones fiscales.
- Emisión de comprobantes fiscales por operaciones inexistentes o simuladas.
- No localización de contribuyentes en su domicilio fiscal.

En este capítulo hablaré un poco de lo que son los EFOS y EDOS, el esquema de trabajo detectado por el SAT y como comprobar operaciones existentes para evitar caer en el supuesto anterior.

¿Qué son los EFOS?

Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas, estas son algunas de las características de los EFOS:

- Tienen un amplio objeto social
- Emiten CFDI por operaciones no realizadas
- No tienen personal para realizar las actividades que amparan los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet
- No cuentan con los activos para llevar a cabo las operaciones que facturan.
- Los ingresos que reciben son desproporcionados, basados en las características de su establecimiento.



- Abren cuentas bancarias y las cancelan pasando un periodo de tiempo.
- Su domicilio fiscal no es el mismo que el que manifiestan en su Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
- Durante un periodo de tiempo son localizables para el SAT, pero después desaparecen.
- Al final del ejercicio fiscal, se observa en su declaración que los ingresos y egresos son muy parecidos.
- Comparten domicilios fiscales con otros contribuyentes.

Caer en alguno de estos supuestos anteriores, podrías ser objeto de revisión por parte del SAT. Pero eso no significa que ya seas considerado un EFO, primero se debe realizar la investigación por parte de la autoridad; esta dará oportunidad al contribuyente de deslindarse.

¿Qué son los EDOS?

Empresas Deductoras de Operaciones Simuladas, lógicamente son los clientes de los EFOS y estas son las características principales:

- Pueden tener uno o varios proveedores con características de EFOS.
- Cumplen con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma.
- Deduce montos altos por concepto de servicios (intangibles), compensa y hasta solicita IVA en devolución.
- Retorna cantidades por bienes o servicios recibidos, por importes que van de un 5% a un 16% menor a los que se erogó al EFO (erogación menos la comisión).

El SAT considera que la principal causa de la caída de la recaudación se debe a las operaciones simuladas por los EDOS como son:

- Incrementar indebidamente las deducciones
- Solicitar devoluciones de IVA por dichas operaciones.



- Facturar mercancías que no pagaron impuestos por su importación
- Y lavado de dinero.

La compra de facturas por operaciones inexistentes

El SAT detectó cómo funciona el esquema de defraudación fiscal, los más agresivos son la venta de facturas por simulación de Outsourcing y el pago a sindicatos. Esto causa un grave daño a la sociedad, debido a una menor recaudación por la autoridad.

Empresa que Factura Operaciones Simuladas (EFOS)

1. Emite una factura que respalda una operación de compra-venta ilícita
2. Gana una comisión sobre la factura que emitió.

Empresa que Deduce Operaciones Simuladas

1. Compra una factura que respalda operaciones inexistentes
2. Aumenta sus gastos para reducir la base gravable de ISR
3. Aumenta el IVA acreditable, reduciendo el monto por IVA transferido al fisco
4. Gana lo que omite de ambos impuestos (menos la comisión a la EFOS)
5. El fisco pierde el monto no pagado de ISR e IVA por los comprobantes de la EDOS.

¿Como se debe de amparar las OPERACIONES EXISTENTES?

Para evitar que el SAT determine una producto o servicio como inexistente, se debe documentar la operación. La autoridad solicitara al contribuyente la documentación que ampare la erogación:

- Acta constitutiva, actas de asamblea, contratos de arrendamiento de donde realiza su actividad, comprobantes expedidos a sus clientes
- Pólizas, registros y auxiliares
- Facturas
- Contratos



- Formas de pago

Comprobar servicios (intangibles)

Los servicios recibidos deben estar no solo comprobados por el CFDI, contrato y forma de pago. También se debe justificar el porqué de la adquisición de dicho servicio, estos son las principales pruebas para un servicio intangible:

- El fin por el cual se solicita el servicio
- Por qué medio se contactó al proveedor
- En qué consistió, como y cuando se proporcionó el servicio
- En cuanto tiempo y donde se realizo
- Nombre y RFC de las personas que prestaron el servicio
- Cual fue el impacto del servicio en la obtención de ingresos
- Cuál es el perfil de los prestadores de servicios (grado académico, preparación, capacitación, oficio, experiencia, etc)

Es recomendable recabar esta documentación cuando se contrate cualquier tipo de servicio, para cuando se dé el caso de una revisión por parte del SAT, se tenga a la mano la comprobación, ya que podría darse el caso de que el proveedor en cuestión, ya no le preste el servicio al contribuyente y no se proporcionen las pruebas al SAT.

Comprobar compras de mercancías (tangibles)

El SAT no solo persigue a los que deducen operaciones inexistentes, también vigila la compra de mercancías. Estas son las pruebas a otorgar a la autoridad, para comprobar la compra de la mercancía:

- Que tengan un almacén, donde se recoja y entreguen mercancía a los clientes.
- Cuenten con algún transportista o contraten los servicios de uno.



- Se realicen pago de seguro por la mercancía y se cuente con los comprobantes.
- Se paguen salarios, fletes, maniobras, etc.
- En el caso de mercancía importada, se debe contar con los pedimentos correspondientes.
- Cuenten con registro de los pedidos, tarjetas de almacén e inventario.
- Tengan relacionado sus activos, e indiquen si son propios o rentados.

Código Fiscal de la Federación

TITULO TERCERO - De las Facultades de las Autoridades Fiscales

CAPITULO UNICO

Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad



de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario. Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario. En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

La autoridad fiscal también publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firmes que hayan dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente.

Si la autoridad no notifica la resolución correspondiente, dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo



cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

Artículo 113 Bis.- Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Nuevamente hay que hacer la mención de que se requerirá querrela por parte de la SHCP, para proceder penalmente por este delito.

Código Civil Federal

LIBRO CUARTO - De las Obligaciones

PRIMERA PARTE - De las Obligaciones en General

TÍTULO IV

CAPITULO II

De la Simulación de los Actos Jurídicos



Artículo 2180.- Es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas.

Artículo 2181.- La simulación es absoluta cuando el acto simulado nada tiene de real; es relativa cuando a un acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter.

Artículo 2182.- La simulación absoluta no produce efectos jurídicos. Descubierto el acto real que oculta la simulación relativa, ese acto no será nulo si no hay ley que así lo declare.

Artículo 2183.- Pueden pedir la nulidad de los actos simulados, los terceros perjudicados con la simulación, o el Ministerio Público cuando ésta se cometió en transgresión de la ley o en perjuicio de la Hacienda Pública.

Artículo 2184.- Luego que se anule un acto simulado, se restituirá la cosa o derecho a quien pertenezca, con sus frutos e intereses, si los hubiere; pero si la cosa o derecho ha pasado a título oneroso a un tercero de buena fe, no habrá lugar a la restitución.

También subsistirán los gravámenes impuestos a favor de tercero de buena fe.

2.6 Delitos Fiscales Innominados

Delitos relativos al Registro Federal de Contribuyentes.

Como vimos en la clasificación clásica de los delitos fiscales tenemos a los nominados que son el delito de defraudación fiscal y el contrabando por tener un nombre como tal y una norma concreta o específica para cada uno y los segundos son los innominados que no se refieren a una conducta en específico sino a varias y se denominan en función de esa misma conducta.

El artículo 110 del CFF señala como delitos cuando:



- I. Omíta solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.*
- II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.*
- III. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.*
- IV. Modifique, destruya o provoque la pérdida de la información que contenga el buzón tributario con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio del fisco federal, o bien ingrese de manera no autorizada a dicho buzón, a fin de obtener información de terceros.*
- V. Desocupe o desaparezca del lugar donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita domiciliaria o del requerimiento de la contabilidad, documentación o información, de conformidad con la fracción II del artículo 42 de este Código, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente tenga la obligación de presentar dicho aviso, o cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de que fue desocupado el domicilio derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación.*

Para los efectos de esta fracción, se entiende que el contribuyente desaparece del local en donde tiene su domicilio fiscal cuando la autoridad acuda en tres ocasiones consecutivas a dicho domicilio dentro de un periodo de doce meses y no pueda practicar la diligencia en términos de este Código.



VI. *A quien mediante cualquier medio físico, documental, electrónico, óptico, magnético o de cualquier otra clase de tecnología, suplante la identidad, representación o personalidad de un contribuyente.*

VII. *A quien otorgue su consentimiento para llevar a cabo la suplantación de su identidad.*

VIII. *Incite a una persona física a inscribirse en el registro federal de contribuyentes para utilizar sus datos de forma indebida.*

El Registro Federal de Contribuyentes en México es una clave compuesta por número y letras (alfanumérica) con la función de poder identificar a todos los individuos y entidades que practican alguna actividad económica.

Explicado lo anterior podemos apreciar que en el artículo 110 del CFF se enuncian diversos comportamientos concernientes al RFC que ponen en jaque a la autoridad por no poder precisar o determinar la identidad del contribuyente y no contar además con el historial fiscal del mismo.

Nuevamente encontramos el actuar doloso del contribuyente, mostrando que aún y cuando sabe que sus acciones pueden llevar a la comisión de un mal proceder, infracción o delito y desea o acepta las consecuencias. Aunque debido a la corrupción e impunidad asume que no tendrá repercusiones.

Aunque el delito en este caso se comete en el momento en que el individuo desocupa el lugar donde tiene su domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad, después de que se ha notificado una orden de visita, aunque esto es materia de controversia de acuerdo a criterios jurisprudenciales no implica que lo ha desocupado y que no es lo mismo cerrar que desocupar. Para este entonces la autoridad debe acreditar fehacientemente que en ese periodo el particular desocupó el local mencionado sin presentar el aviso, para evitar que la misma ejerza sus facultades de comprobación.



Al igual que en otros supuestos la ley nuevamente otorga el beneficio de subsanar o informar del hecho y omisión antes de que el fisco medie alguna notificación o requerimiento dirigido a la comprobación de las disposiciones fiscales. La pena en este caso va de los 3 meses y hasta los 3 años de prisión.

Delitos diversos.

Aunque los actos u omisiones enumeradas en el artículo 111 del CFF tienen una naturaleza de infracciones; por su propia gravedad los legisladores las encuadran en la categoría de delitos, pero dentro de la categoría de innominados por encuadrar en esta clasificación que estudiamos anteriormente. Al igual que los anteriores se impondrán una pena de tres meses a tres años de prisión con la misma atenuante de subsanar o rasarcir el daño para no ejercer la acción penal.

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

El sólo hecho de llevar dos o mas contabilidades o registros de las operaciones de Arquirest es un foco rojo ante el fisco que presuntivamente significaría que se están registrando situaciones irreales o a conveniencia de Arquirest o con objetivos ilícitos como omisión de impuestos vía reducción de ingresos o deducciones apócrifas. Estas infracciones (delitos) podemos también tomarlas como equiparaciones al delito de defraudación fiscal o en grado de tentativa

Continúa el numeral legal señalando: "... III. Oculte, o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar... "

No es necesario hacer notar la importancia y que por sentido común aún para personas que no tengan conocimientos en contaduría o en fiscal, de conservar la



documentación en la que se registran las operaciones de la empresa o la contabilidad sin entrar en detalle en los plazos para conservarla (Obligación de llevarla y conservarla, casos de pérdidas fiscales, cuando se hubiera promovido un recurso o juicio etc.) esto incluye dañar, destruir o inutilizar los archivos o registros.

Si no se tienen los elementos que integran la contabilidad como sistemas, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones. Pueden derivar en sanciones o en fincar un crédito fiscal sin mencionar la pena de tres meses a tres años de prisión. Tenemos pues otra vez la tentativa o la equiparación a la defraudación fiscal.

Pero también quisiera mencionar para Arquiest otro supuesto, que es la pérdida de la documentación (Electrónica o física) por caso fortuito (que sucede inesperadamente o por casualidad), como las inundaciones, en estos casos derivado del artículo 30 y 35 del CFF y supletoriamente a la regla 2.8.1.16 de la RMF el contribuyente debe primeramente dar aviso a la autoridad, actualmente mediante el buzón tributario, del suceso bajo protesta de decir verdad, o en el caso de robo el documento público donde consten los hechos (ministerio público o notario). Y deberán reponerse los asientos contables del último ejercicio.

"...IV. Determine pérdidas con falsedad..."

Esta fracción considero no necesita mucha explicación, se refiere al hecho de determinar pérdidas que no son existentes; el caso más común en este tipo de empresas es el de incluir deducciones ficticias o apócrifas mayores a los ingresos



en la declaración del ejercicio; ya que como sabemos, las personas morales pagan impuestos de forma anual, más, sin embargo, realizan pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio.

En el ilícito de generar pérdidas con falsedad volvemos a encontrar otra vez la forma de actuar en que el individuo aun conociendo el resultado, comete la infracción o delito confiando en que no producirá consecuencias. Evidentemente con beneficio para el contribuyente y perjuicio para el fisco y siempre presente la tentativa de defraudación fiscal.

V. Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.

El precepto anterior encuadra a las sociedades mercantiles que tienen ingresos y pagan impuestos sobre la renta en el extranjero no gravados, que son inferiores al 75% del impuesto que se pagaría en México. En ocasiones se les considera como paraísos fiscales. Hablamos de los REFIPRES. No aplica para nuestro estudio.

VI.- Por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

La fracción VI se alude a aquellas personas que aparentando obrar por cuenta propia, interviene por encargo y en provecho de otro y divulga o hace algún uso personal indebido de información confidencial obtenida o proporcionada en la visita domiciliaria o cuando la autoridad solicita la información o documentación en ejercicio de sus facultades de comprobación.



VIII. Asiente con información falsa o de manera inadecuada las operaciones o transacciones contables, fiscales o sociales, o que cuente con documentación falsa relacionada con dichos asientos.

Otra fracción que no necesita mayor explicación y que tiene las mismas características de las anteriores en cuanto al beneficio en perjuicio de la autoridad. La tentativa de defraudación y la intención del infractor.

Y reiteradamente encontramos esa actitud benévola de la autoridad de no ejercer acción penal y podrá desvanecerse si el infractor subsana o informa antes de que la hacienda descubra o requiera.

Hemos explicado pues las diferentes conductas que aunque no están tipificadas con un nombre en específico (innominados), sí son enunciadas y siguen la misma conducta antijurídica.



2.6.1 Evasión Fiscal.

La legislación fiscal mexicana no tiene un concepto como tal de Evasión y Elusión fiscal, más sin embargo estamos familiarizados con los términos y los utilizamos comúnmente.

Si nos vamos a la definición más general en el diccionario de la RAE “Evasión” provienen del latín evasio, -ōnis, y Evadir Del lat. evadēre. Evitar o Eludir con astucia una dificultad prevista. En la práctica utilizamos como sinónimos evadir y eludir.

Pero si nos vamos más específicamente al lenguaje jurídico mexicano lo define como cualquier hecho, comisivo u omisivo del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal, en virtud de la cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto en la ley.

Es decir, la disminución o exclusión de una obligación tributaria por parte de un contribuyente por medio de alguna acción hábil, disimulada y generalmente malintencionada, para conseguirla. Y la consiguiente violación de las normas tributarias.

En otra interpretación podríamos decir que es la simulación u ocultamiento de ingresos y/o gastos con la intención de pagar impuestos más bajos o de no hacerlo.

Complementariamente a estas definiciones, en la interpretación de distintos autores, mencionan a la evasión como sinónimo de elusión, y otros los disocian a la evasión como una acción ilícita y la elusión una acción también pero que no infringe la ley intrínsecamente.



Carlos Alberto Ortega¹ Carreón utiliza los términos como sinónimos y los define como actos u omisiones con el designio de no pagar impuestos o disminuirlos en su pago.

Mientras para José Tapia Tovar² evasión es eludir una obligación constitucional de contribuir con los gastos que requiere el estado para su existencia y desarrollo

En la interpretación de María Isabel Jiménez Almaraz³, la evasión se realiza por medio de la simulación de ingresos o deducciones (u ocultación) para pagar impuestos menores a los reales determinados.

David Camargo Hernández⁴ dice que la evasión pudiera ser de dos tipos:

Illegal: El incumplimiento intencional total o parcial por parte del individuo de sus obligaciones fiscales, una infracción a la ley y un hecho ilícito.

Legal: el aprovechamiento de vacíos legales para atenuar o evitar el pago de impuestos. Sin que esto constituya alguna falta o delito.

[En este punto quiero hacer un paréntesis para proporcionar a Arquirest una idea de lo que es una planeación fiscal. Elegí este punto ya que hay mucha controversia en el tema entre el derecho que tiene el contribuyente dentro del marco legal y esquemas que el SAT considera como agresivos o que transgreden la norma, al punto de publicar en la RMF reglas en un capítulo denominado “De la Revelación de Esquemas Reportables”

¹Ortega Carreón Carlos Alberto, 2009, Derecho Fiscal, Ed. Porrúa.

²Tapia Tovar Jose, 2006, La Evasión Fiscal, CDMX, Ed Porrúa.

³Jiménez Almaraz, María Isabel, Causas que provocan la evasión fiscal de las empresas mexicanas, Revista del Centro de Investigación, Universidad La Salle.

⁴Camargo Hernández, David, 2017, Evasión Fiscal: Problema a Resolver, Ed. Independently published.



En un concepto personal podemos decir que una planeación fiscal es el conjunto de metas y objetivos a un plazo, las acciones a plantear y la determinación de los recursos necesarios para alcanzar esas metas que tienen como objetivo reducir o postergar la carga tributaria siempre dentro lo permitido por la ley.

Esta planeación fiscal busca la cultura preventiva en Arquiest, visualizando oportunidades, minimizando errores y riesgos, la antelación de acontecimientos, atenuar la carga fiscal, favorece el cumplimiento de obligaciones fiscales y brindar un panorama más analítico de los movimientos financieros; y que no tienen nada que ver la planeación fiscal con la evasión fiscal, que como mencioné en su momento es muy importante contar con el soporte documental.

Podemos poner de ejemplo como instrumentos comunes para el diseño de una planeación fiscal el aprovechamiento de incentivos y beneficios que otorga la autoridad como son los estímulos y subsidios fiscales, pero para lograrlo debemos advertir en primer lugar en donde encontrarlos y saberlos utilizar, pero para eso Arquiest y quienes asesoramos a la empresa debemos tener la facultad para darnos cuenta de cosas que pasan inadvertidas a los demás.]

Pero, dado que el diseño de una planeación fiscal mediante estímulos o subsidios fiscales, podría nuevamente ser tema de una tesis completa. Me limitaré solamente a proporcionar su definición.

Estímulo fiscal: tiene como finalidad proteger y fomentar el desarrollo de un sector económico nacional que se estima de carácter prioritario y que requiere de una intervención estatal para alcanzar su crecimiento.

Los estímulos fiscales son prestaciones económicas concedidas a una persona que puede hacer valer a su favor respecto de un tributo a su cargo, con el objeto de allegarse de un beneficio extrafiscal, los que no siempre quedan integrados a la estructura de la contribución.



Además de ser benéficos para el sujeto pasivo, se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social en aras de que el Estado, como rector en el desarrollo nacional, impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente algunas actividades o usos sociales, con la condición de que la finalidad perseguida con ellos sea objetiva y no arbitraria ni caprichosa, respetando los principios de justicia fiscal que les sean aplicables cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución

Los estímulos fiscales son prestaciones económicas concedidas por el Estado a una persona o grupo de personas, con el objeto de apoyarlas o fomentar su desarrollo económico o social, ante una situación de desventaja o desigualdad; pero a pesar de su denominación no siempre quedan integrados a la estructura de un tributo; es decir, algunos carecen de relevancia impositiva, ya que atienden a factores que no guardan relación con su objeto o con los elementos cuantitativos, ni parecen razonables al diseño de la mecánica tributaria y como no miden o gradúan la capacidad contributiva de los sujetos obligados, pueden surgir en un ejercicio fiscal y desaparecer en otro, sin trascender a la contribución; en cambio, los estímulos tienen relevancia impositiva cuando forman parte de los elementos esenciales o se adicionan a la mecánica de los tributos, pues se entiende que con ellos se sigue valorando la capacidad contributiva aunque el Estado decida no recaudar una parte del monto que corresponde pagar al contribuyente. Esta diferencia material conlleva a que a ciertos estímulos fiscales les sean aplicables los principios de justicia fiscal contenidos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a otros no, en tanto que, si ese beneficio de algún modo refiere a la capacidad contributiva, la constitucionalidad debe estudiarse a la luz de dichos principios, ya que a partir de este hecho pueden vincularse con la proporcionalidad y la equidad impositivas. tesis 2a./J. 185/2010, Segunda Sala, jurisprudencia, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, diciembre de 2010, materias constitucional y administrativa, página 497, Registro digital: 163343.

Regresando a la interpretación que Camargo Hernández en su obra "Evasión fiscal: un problema a resolver". Evasión como tipo legal corresponde a la declinación en el pago de impuestos mediante huecos o vacíos que existen en la ley, sin que esto constituya falta o delito alguna. Tal evasión legal, sin infringir el texto de la ley,



procura el alivio tributario mediante la utilización de estructuras jurídicas atípicas o anómalas.

Y la de tipo ilegal sería el incumplimiento intencional total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias; se trata de una infracción a la ley, es pues, un hecho ilícito.

Antonio García Gómez¹ nos dice que la evasión fiscal es la actuación del individuo que busca mediante engaños y acciones fraudulentas (dolosas) disminuir o evitar la carga fiscal que le corresponde obviamente al margen de la ley. Y la elusión fiscal es actuar dentro del derecho, pero buscar de la misma manera minimizar el pago de impuestos sin contravenir la norma

Mauricio Cano del Valle² sostiene que la evasión es un delito. Y la elusión es un mecanismo usado para minimizar la obligación fiscal sin salir de la norma.

Giorgetti³ por su parte interpreta que la evasión la comete el individuo cuando, infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte del impuesto del que tiene la obligación, puede ser por acción o por omisión del sujeto, de la imposición que viole o contravenga una disposición fiscal y ocasiona la sustracción total o parcial al pago del tributo previsto en la legislación.

A esta altura del documento que propongo volvemos a encontrarnos con el artículo 108 que define lo que es la defraudación fiscal, más no el de evasión fiscal, término que utilizamos más bien en la práctica.

¹Gracia Gómez Antonio J., "La simple negligencia en la Comisión de Infracciones tributarias", Ed. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, España, 2002

²Cano Del Valle, Mauricio, "Evasion Fiscal. Una Decision Racional", Ed. Porrúa, México, 2006.

³Giorgetti, Armando, "La Evasión Tributaria", Ed Depalma, Buenos Aires Argentina, 1967.



En un recuento de lo aprendido en este tema podemos concluir que la evasión fiscal es el acto u omisión, deliberado o no en el cual la empresa (en este caso) se sustrae del pago de una contribución, parcial o totalmente.

Es total cuando se omite completamente el cumplimiento; y parcial cuando se cubre solo una parte y omite en otra parte el cumplimiento.

2.6.2 Elusión Fiscal.

En el mismo tenor que el tema que precede; el diccionario de la RAE “Elusión” es la acción y efecto de eludir, del lat. eludere; evitar con astucia una dificultad o una obligación; eludir, esquivar en nuestro caso impuestos; y no tener en cuenta algo, por inadvertencia o intencionalmente.

Entrando más específicamente en materia en nuestro trabajo, tanto la doctrina como el Diccionario Jurídico Mexicano dicen que la elusión fiscal es el proceder y el procurar, el alivio tributario, sin infringir la legislación fiscal, con la utilización de instrumentos y figuras jurídicas atípicas.

En otras palabras, la elusión fiscal igualmente persigue minimizar una carga fiscal, sin violentar de ninguna manera la norma, es decir apegado a derecho.

La elusión es pues la serie de actos que realiza el contribuyente con la intención de obtener un beneficio tributario mediante el ejercicio de ciertas violaciones a la norma tributaria, utilizando, utilizando formas jurídicas previstas por el legislador para conseguir un resultado diferente al buscado y obtenido por el sujeto, por medio de la conducta elusiva. Existen tres tipos de elusión:



2.6.2.1 Elusión por reacción: Cuando el contribuyente reacciona asumiendo medidas reorganizativas ante un cambio tributario, que inducen a multiplicar las deducciones o a veces a convertir un ingreso gravable en una deducción.

2.6.2.2 Elusión defensiva: Es el conjunto de acciones que el contribuyente emprende en contra de algunas disposiciones contenidas en la ley, y que éste considera lesivas por los errores contenidos.

2.6.2.3 Elusión por manipulación: Se da ante los casos de flexibilidad de la ley o de las autoridades fiscales, que permiten más de una interpretación que de una disposición fiscal; por ejemplo, en lo referente a los precios de transferencia.

2.7 Responsables y Participantes de los Delitos Fiscales

De acuerdo a lo estudiado en los capítulos anteriores, tenemos que dentro del concepto de “delito fiscal”, son responsables quienes:

- Concierten la realización del delito (autor intelectual).
- Realicen la conducta o el hecho descrito en la ley (autor material).
- Se sirvan de otra persona, como instrumento, para ejecutarlo.
- Induzcan con dolo a otro a cometerlo.
- Apoyen dolosamente a otro para su comisión.
- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.
- Tengan la calidad de garante derivada de una disposición jurídica, de un contrato o de los estatutos sociales, en los delitos de omisión con resultado material por tener la obligación de evitar el resultado típico.
- Derivado de un contrato o convenio que implique desarrollo de la actividad independiente, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona, actos, operaciones o prácticas, de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.



Aplicado a nuestro estudio se hace necesario hacer énfasis en los supuestos donde se involucran a las personas que tanto pueden evitar como propiciar el delito fiscal, esto es, en una empresa, los representantes legales, administradores o gerentes, que con sus decisiones no permiten planeaciones fiscales que conlleven el ánimo de evadir el impuesto, así también los asesores o consultores que implementan las planeaciones fiscales.

El delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal. Es importante señalar que también se da el delito de encubrimiento en los delitos fiscales, que incurren quienes, sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

- Con ánimo de lucro adquieran, reciban, trasladen u oculten el objeto del delito a sabiendas de que prevenía de este, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.
- Ayude en cualquier forma al inculpado 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 inculpado el objeto o provecho del mismo.

Después de enunciar lo que marca el CFF en el capítulo de los delitos fiscales sobre quiénes pueden ser responsables de los delitos fiscales. Entremos a identificar los elementos básicos de la evasión fiscal de acuerdo a la doctrina, esto es en la opinión de diversos estudiosos.

2.7.1 El Sujeto Activo: siendo este el contribuyente, el responsable solidario (en nuestro caso, cuando Arquiest tiene la obligación de retener y enterar el impuesto) o incluso un tercero ajeno a la relación tributaria. en virtud de quien por acción u omisión omite total o parcialmente el pago de alguna obligación.



2.7.2 El Sujeto Pasivo: En nuestro estudio sería entonces la contraparte, es decir quien se ve afectado por los hechos omisivos o comisivos, por ende el estado, que ve lesionados sus intereses en cuanto a los ingresos por recaudación que recibirá, y en consecuencia verá recortado el gasto corriente, o en otras palabras la adquisición de bienes y servicios que realiza el Estado y la afectación en cadena de los gobernados.

2.7.3 El objeto: Sería el patrimonio, bienes del dominio público que el mismo estado resguarda y administra.

Los Sujetos Responsables de los Delitos Tributarios.

El CPF por su parte nos da la definición de quiénes las personas responsables de los delitos en materia penal, y enumera a los autores o partícipes que son:

- Los que acuerden o preparen su realización.
- Los que los realicen por sí;
- Los que lo realicen conjuntamente;
- Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro;
- Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo;
- Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión;
- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito y
- Los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.

Y menciona además que cada uno responde en la medida de su culpabilidad, y respecto a las personas que auxilien o ayuden en la comisión del delito se les impondrá de pena hasta en tres cuartas partes de lo que le corresponde de acuerdo al delito y modalidad de que se trate.



Llama la atención la similitud que guardan los sujetos activos en el derecho penal y los sujetos activos en el derecho tributario que describimos.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO CUARTO - De las Infracciones y Delitos Fiscales

CAPITULO I - De las infracciones

CAPITULO II - De los delitos fiscales

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.*
- VIII. Tengan la calidad de garante derivada de una disposición jurídica, de un contrato o de los estatutos sociales, en los delitos de omisión con resultado material por tener la obligación de evitar el resultado típico.*
- IX. Derivado de un contrato o convenio que implique desarrollo de la actividad independiente, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona, actos, operaciones o prácticas, de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.*



Artículo 96.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

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

II. Ayude en cualquier forma al imputado para eludir las investigaciones de la autoridad o sustraerse de la acción de esta u oculte, altere, destruya, o haga desaparecer los indicios, evidencia, vestigios, objetos, instrumentos o productos del hecho delictivo o asegure para el imputado el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere este Artículo se sancionará con prisión de tres meses a seis años.

CÓDIGO PENAL FEDERAL

LIBRO PRIMERO

TITULO PRIMERO

Responsabilidad Penal

CAPITULO III

Personas responsables de los delitos

Artículo 13.- Son autores o partícipes del delito:

I.- Los que acuerden o preparen su realización.

II.- Los que los realicen por sí;

III.- Los que lo realicen conjuntamente;

IV.- Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro;

V.- Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo;

VI.- Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión;

VII.- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito y

VIII.- los que sin acuerdo previo, intervengan con otros en su comisión, cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.



Los autores o partícipes a que se refiere el presente artículo responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.

Para los sujetos a que se refieren las fracciones VI, VII y VIII, se aplicará la punibilidad dispuesta por el artículo 64 bis de este Código.

Una de las penas y medidas aplicables a quienes cometen delitos es la prisión, que significa la privación de la libertad corporal. Esta sanción produce la suspensión de los derechos políticos y los de tutela, apoderado, albacea, perito, depositario o interventor judicial, entre otros.

Artículo 64 Bis.- En los casos previstos por las fracciones VI, VII y VIII del artículo 13, se impondrá como pena hasta las tres cuartas partes de la correspondiente al delito de que se trate y, en su caso, de acuerdo con la modalidad respectiva.

CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MICHOACÁN DE OCAMPO

TITULO PRIMERO

Disposiciones Generales

TITULO CUARTO

De Las Infracciones Y Delitos Fiscales

Capítulo II

DE LOS DELITOS FISCALES

Artículo 84.- Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concerten 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; y*

VII. *Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.*

Artículo 85.- En todo lo no previsto en este capítulo, serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal y en el Procesal Penal del Estado de Michoacán.

Artículo 86.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, 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 éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines; y

Ayude 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.

El encubrimiento a que se refiere este artículo, se sancionará con prisión de tres meses a seis años.

CODIGO FISCAL MUNICIPAL DEL ESTADO DE MICHOACAN DE OCAMPO
TITULO CUARTO
DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES
CAPITULO II
DE LOS DELITOS FISCALES

ARTICULO 82.- Son responsables de los delitos fiscales a que se refiere este Código, quienes:

I.- Concerten 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; y

VII.- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

ARTICULO 83.- En todo lo no previsto en este capítulo, serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal y en el Procesal Penal del Estado de Michoacán.

ARTICULO 84.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

I.- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines; y

II.- Ayude en cualquier forma al inculpaado 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 inculpaado el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere este artículo se sancionará con prisión de tres meses a seis años.

ARTICULO 85.- Para que proceda la Suspensión Condicional de la Ejecución de la Sanción cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia estatal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

Artículo 93.- A los responsables de los delitos a que se refiere el artículo anterior, se les impondrán de seis meses a tres años de prisión. Esta pena se impondrá siempre que se cause un daño al fisco municipal o a un particular, ya sea en provecho propio del falsificador o en el de un tercero. Si no llegase a causarse daño, la sanción será de tres días a un año



de prisión. Si se tratase de fedatarios, se les inhabilitará definitivamente para ejercer el cargo.

Artículo 95. A los responsables del delito de falsificación en materia fiscal, se les impondrán de seis meses a tres años de prisión. Esa pena se impondrá siempre que se cause un daño al fisco o a un particular, ya sea en provecho propio del falsificador o en el de un tercero. Si no llegase a causarse daño, la sanción será de tres días a un año de prisión. Si se tratase de fedatarios, se les inhabilitará definitivamente para ejercer el cargo.

Artículo 96. Al que con conocimiento de que un documento fiscal es falso, lo utilice o guarde en su poder, se le impondrá la pena de tres meses a un año de prisión, independientemente de las sanciones que correspondan, si sus actos constituyen otro delito.

La misma pena se impondrá a quienes usen un sello fiscal falso o auténtico, requiriéndose en este último caso, que el empleo se haga indebidamente.

2.8 Delito Penal Por Responsabilidad Profesional

Tendrán responsabilidad penal los profesionistas, artistas, o técnicos y sus auxiliares, por los delitos que cometan en el ejercicio de su profesión, al incurrir en falsificación, alteración y destrucción de títulos al portador; documentos de crédito público; de marcas, pesas y medidas; documentos en general; en declaraciones judiciales e informes dados a una autoridad, así como la usurpación de funciones públicas o de profesión. Independientemente de la pena pecuniaria a que se harían acreedores, también pueden alcanzar una sanción corporal, la cual va de tres meses hasta 12 años de prisión, dependiendo del delito cometido.

CÓDIGO PENAL FEDERAL

TITULO DECIMOSEGUNDO

Responsabilidad Profesional

CAPITULO I



Disposiciones generales

Artículo 228.- Los profesionistas, artistas o técnicos y sus auxiliares, serán responsables de los delitos que cometan en el ejercicio de su profesión, en los términos siguientes y sin perjuicio de las prevenciones contenidas en la Ley General de Salud o en otras normas sobre ejercicio profesional, en su caso:

I.- Además de las sanciones fijadas para los delitos que resulten consumados, según sean dolosos o culposos, se les aplicará suspensión de un mes a dos años en el ejercicio de la profesión o definitiva en caso de reincidencia; y

II.- Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios y por los de sus auxiliares, cuando éstos obren de acuerdo con las instrucciones de aquéllos.

TITULO DECIMOTERCERO

CAPITULO II

Falsificación y utilización indebida de títulos al portador, documentos de crédito público y documentos relativos al crédito

Artículo 239.- Al que cometa el delito de falsificación de títulos al portador y documentos de crédito público, se le impondrán de cuatro a diez años de prisión y multa de doscientos cincuenta a tres mil pesos.

Comete el delito de que habla el párrafo anterior el que falsificare:...

III.- Las obligaciones y otros títulos legalmente emitidos por sociedades o empresas o por las administraciones públicas de la Federación, de los Estados o de cualquier Municipio, y los cupones de intereses o de dividendos de los documentos mencionados.

CAPITULO III

Falsificación de sellos, llaves, cuños o troqueles, marcas, pesas y medidas

CAPITULO IV



Falsificación de documentos en general

Artículo 243.- El delito de falsificación se castigará, tratándose de documentos públicos, con prisión de cuatro a ocho años y de doscientos a trescientos sesenta días multa. En el caso de documentos privados, con prisión de seis meses a cinco años y de ciento ochenta a trescientos sesenta días multa...

Artículo 244.- El delito de falsificación de documentos se comete por alguno de los medios siguientes:

- I.- Poniendo una firma o rúbrica falsa, aunque sea imaginaria, o alterando una verdadera;*
- II.- Aprovechando indebidamente una firma o rúbrica en blanco ajena, extendiendo una obligación, liberación o cualquier otro documento que pueda comprometer los bienes, la honra, la persona o la reputación de otro, o causar un perjuicio a la sociedad, al Estado o a un tercero;*
- III.- Alterando el contexto de un documento verdadero, después de concluido y firmado, si esto cambiare su sentido sobre alguna circunstancia o punto substancial, ya se haga añadiendo, enmendando o borrando, en todo o en parte, una o más palabras o cláusulas, o ya variando la puntuación;*
- IV.- Variando la fecha o cualquiera otra circunstancia relativa al tiempo de la ejecución del acto que se exprese en el documento;*
- V.- Atribuyéndose el que extiende el documento, o atribuyendo a la persona en cuyo nombre lo hace: un nombre o una investidura, calidad o circunstancia que no tenga y que sea necesaria para la validez del acto;*
- VI.- Redactando un documento en términos que cambien la convención celebrada en otra diversa en que varíen la declaración o disposición del otorgante, las obligaciones que se propuso contraer, o los derechos que debió adquirir;*



VII.- Añadiendo o alterando cláusulas o declaraciones, o asentando como ciertos hechos falsos, o como confesados los que no lo están, si el documento en que se asientan, se extendiere para hacerlos constar y como prueba de ellos;

VIII.- Expidiendo un testimonio supuesto de documentos que no existen; dándolo de otro existente que carece de los requisitos legales, suponiendo falsamente que los tiene; o de otro que no carece de ellos, pero agregando o suprimiendo en la copia algo que importe una variación substancia, y

Artículo 245.- Para que el delito de falsificación de documentos sea sancionable como tal, se necesita que concurren los requisitos siguientes:

I.- Que el falsario se proponga sacar algún provecho para sí o para otro, o causar perjuicio a la sociedad, al Estado o a un tercero;

II.- Que resulte o pueda resultar perjuicio a la sociedad, al Estado o a un particular, ya sea en los bienes de éste o ya en su persona, en su honra o en su reputación, y

III.- Que el falsario haga la falsificación sin consentimiento de la persona a quien resulte o pueda resultar perjuicio o sin el de aquella en cuyo nombre se hizo el documento.

Artículo 246.- También incurrirá en la pena señalada en el artículo 243:

I.- El funcionario o empleado que, por engaño o sorpresa, hiciere que alguien firme un documento público, que no habría firmado sabiendo su contenido;

II.- El Notario y cualquier otro funcionario público que, en ejercicio de sus funciones, expida una certificación de hechos que no sean ciertos, o da fe de lo que no consta en autos, registros, protocolos o documentos;

VIII.- El que a sabiendas hiciere uso de un documento falso o de copia, transcripción o testimonio del mismo, sea público o privado.

CAPITULO V

Falsedad en declaraciones judiciales y en informes dados a una autoridad



CAPITULO VI

Variación del nombre o del domicilio

Artículo 249.- Se impondrán de diez a ciento ochenta jornadas de trabajo en favor de la comunidad:

I.- Al que oculte su nombre o apellido y tome otro imaginario o el de otra persona, al declarar ante la autoridad judicial;

II.- Al que para eludir la práctica de una diligencia judicial o una notificación de cualquiera clase o citación de una autoridad, oculte su domicilio, o designe otro distinto o niegue de cualquier modo el verdadero, y...

CAPITULO VII

Usurpación de funciones públicas o de profesión y uso indebido de condecoraciones, uniformes, grados jerárquicos, divisas, insignias y siglas

Artículo 250.- Se sancionará con prisión de uno a seis años y multa de cien a trescientos días a quien:...

II.- Al que sin tener título profesional o autorización para ejercer alguna profesión reglamentada, expedidas por autoridades u organismos legalmente capacitados para ello, conforme a las disposiciones reglamentarias del artículo 5 constitucional.

a).- Se atribuya el carácter del profesionista

b).- Realice actos propios de una actividad profesional, con excepción de lo previsto en el 3er. párrafo del artículo 26 de la Ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. Constitucionales.

c).- Ofrezca públicamente sus servicios como profesionista.



d).- Use un título o autorización para ejercer alguna actividad profesional sin tener derecho a ello.

e).- Con objeto de lucrar, se una a profesionistas legalmente autorizados con fines de ejercicio profesional o administre alguna asociación profesional.

CAPITULO VIII

Disposiciones comunes a los capítulos precedentes

Artículo 251.- Si el falsario hiciere uso de los documentos u objetos falsos que se detallen en este título, se acumularán la falsificación y el delito que por medio de ella hubiere cometido el delincuente.

2.9 Delito Fiscal Calificado.

El delito de defraudación fiscal se tipificará como calificado y por ende resultará más gravoso cuando incurra en una serie de acciones específicas y no contempladas anteriormente y que enumera el artículo 108 del CFF.

Ya comprendido en el correspondiente estudio del delito de defraudación fiscal, en este punto estudiaremos las agravantes para que sea considerado como calificado, lo que significa que además de las penas que impone el CFF, la pena se aumentará en una mitad a quien cometa las siguientes acciones específicas y no contempladas anteriormente y que enumera el artículo 108.

La diferencia para ser un Delito Fiscal Calificado de acuerdo al CFF radica en que además de la pena que le corresponde, esta última pudiera verse incrementada en un 50% por lo anteriormente descrito.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO CUARTO - De las Infracciones y Delitos Fiscales



CAPITULO II - De los delitos fiscales

Artículo 108

...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.*
- En este inciso nos referimos a situaciones aplicables y comunes en este tipo de empresas. Como la devolución de cantidades pagadas por error o mejor conocidas como pago de lo indebido, o de acuerdo al Artículo 6 de la LIVA cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, solicitar la devolución sin ser esta real,
- 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, recaudadas o trasladadas.*

Esta empresa como persona moral tiene la obligación de realizar retenciones a diferentes tipos de contribuyentes y dependiendo del supuesto que se trate, como ejemplos enunciativos para no desviarnos del tema medular, podemos resaltar la retención a cuenta del impuesto a que está obligado por los pagos que realice a sus trabajadores, el conocido en la práctica como ISPT o ISR por sueldos y salarios.



Podemos enunciar también como ejemplo de un caso común, la retención que hace la persona moral a la persona física que le otorgue a la empresa el uso o goce temporal de bienes inmuebles, es decir cuando una persona física renta una casa, edificio, bodega etc. a una persona moral.

Y las retenciones de IVA cuando la empresa recibe servicios personales independientes (Arquitectos, ingenieros, Abogados, Contadores, etc.) y aquellas personas que NO tengan naturaleza de actividad empresarial como lo estipula el Artículo 16 del CFF (comerciales, Industriales, Ganaderas, Agrícolas, las de Pesca, Silvícolas).

Continuando con el análisis de este tema del Delito Fiscal Calificado y que considero no necesitan mayor explicación dado que son claras y concisas tenemos que son agravantes también:

- f) *Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.*
- g) *Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.*
- h) *Declarar pérdidas fiscales inexistentes.*

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 los artículos 109 y 110 del CFF, 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.

Como podemos destacar en este artículo el fisco enuncia que no se formulará querrela cuando de forma espontánea se cubra la contribución con sus recargos y actualizaciones y antes de que la misma autoridad ejerza sus facultades de comprobación o medie Procedimiento Administrativo tendiente a la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales.

El último párrafo de este artículo establece que se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal; esto es, que aunque se trate de acciones u omisiones diferentes o de diferentes contribuciones; para formular querrela el fisco, se tomará como una sola la suma de las cantidades defraudadas en un mismo periodo o ejercicio fiscal. Lo anterior nos referimos tanto de las acciones u omisiones que establece el artículo 108 como el 109.

En el artículo 109 encontraremos las equiparaciones al delito de defraudación fiscal, se refiere pues a que se sancionará con las mismas penas de delito de defraudación fiscal a quienes consignen declaraciones falsas, Omite enterar impuestos retenidos, se beneficie de un subsidio o estímulo sin tener derecho, simule actos, no presentar declaraciones definitivas por más de 12 meses, deducir comprobantes digitales cuando no reúnen los requisitos. En otras palabras, el delito equiparado es el trato igual de las situaciones no idénticas, pero sí equiparables en cuanto a que las diferencias existentes entre ellas se estima que deben considerarse irrelevantes para la aplicación de una misma reglamentación normativa.

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



I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La fracción primera del artículo 109 menciona quiénes son sancionados con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, es decir los delitos equiparables al delito de defraudación fiscal, ya que de acuerdo a lo que estipula la fracción primera se presentan nuevamente las condiciones que definen al delito de defraudación fiscal como el engaño, aprovechamiento de errores y omisiones y que busca nuevamente el contribuyente engañar total o parcialmente en perjuicio del estado u obtener algún lucro indebido

En la fracción II encontramos la obligación de quienes retengan contribuciones y que deban entregar al fisco lo retenido o recaudado, son responsables solidarios e incurrirán en delito fiscal como equiparación también por omitir esta obligación. En esta fracción llama la atención que, aunque puede que no haya un engaño o aprovechamiento, si provoca un daño al fisco.

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

Los estímulos fiscales podemos definirlos como instrumentos o medios con que los gobiernos promueven o impulsan un sector o actividad en particular. No necesariamente contemplan una exención o condonación de impuestos, sino que su efecto puede ser minimizar o diferir el pago de algunos de ellos.



Los subsidios por su parte podemos definirlos como una ayuda de carácter preponderantemente económico y con características de generalidad y temporalidad y no afectación a las finanzas públicas y cuya finalidad es apoyar las actividades económicas que para la economía nacional sean de orden prioritario.

La fracción III simple y sencillamente menciona que se equipara al delito de Defraudación Fiscal a quienes se beneficien de estos conceptos, causando de paso un daño al fisco, con esta conducta.

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

En este capítulo encontramos nuevamente a la simulación, que se estudió en capítulos anteriores, y se encuadra a esas acciones que comete el contribuyente de forma dolosa y de la misma manera obteniendo un beneficio y perjudicando a la autoridad fiscal

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

No hay mucho que comentar respecto a la fracción quinta, puesto que el texto es claro en lo que establece, simplemente que las penas por omitir presentar declaraciones de carácter definitivas serán las mismas que las del delito de defraudación fiscal.

V. Sea responsable por omitir presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.



Al igual que en el delito de defraudación fiscal, en este artículo de los delitos equiparables se da una buena fe por parte de la autoridad en el sentido de que esta última no perseguirá la conducta infractora del contribuyente si este cumple con subsanar de manera espontánea el monto ya sea de la contribución omitida o del beneficio indebido y con la condición de que esto sea antes de que el fisco se de cuenta.

Por último, por lo que hace a la fracción VIII del precepto legal en comento, se pretende sancionar a aquellos contribuyentes que dan efectos fiscales a los comprobantes digitales que no contiene los requisitos legales, incluyendo aquellos casos en los cuales, por ejemplo, no conste un folio asignado por parte del Servicio de Administración Tributaria o proveedor autorizado; esto es, pudiera ser un documento falsificado, o bien podría tratarse de un documento que contiene errores respecto de los requisitos previstos en el artículo 29 y 29-A del CFF y no obstante lo anterior y sabiendo esto el sujeto le da efectos fiscales.

Respecto de dicha conducta, será sancionable cuando se dé efectos fiscales al comprobante digital, esto es, el momento en el cual se deduce la erogación que tiene sustento en dicho comprobante fiscal, o bien se acredita el impuesto que tiene sustento en dicho documento y, por ende, se considera que es el momento en el cual se declara el impuesto correspondiente considerando dicho comprobante fiscal.

VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie



requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

CÓDIGO CIVIL FEDERAL

LIBRO SEGUNDO - De los Bienes

TITULO TERCERO - De la Posesión

CAPITULO UNICO

Artículo 806... Es poseedor de mala fe el que entra a la posesión sin título alguno para poseer; lo mismo que el que conoce los vicios de su título que le impiden poseer con derecho.

Entiéndese por título la causa generadora de la posesión.

2.10 Procedimiento Penal.

Para que el fisco pueda proceder penalmente, y pasar de la esfera del derecho tributario a la del derecho penal se hace necesario que la autoridad fiscal competente (a nivel municipal el Ayuntamiento, a nivel Estatal el Tesorero General del Estado y A nivel Federal será la SHCP) presenten la querella ante el Ministerio Público.

Dentro del procedimiento penal que se inicie cuando el Tesorero Municipal presente la querella ante el Ministerio Público, Arquiest debe ser consciente que el M.P. puede solicitar al juez de control la prisión preventiva que amerita de acuerdo a Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada cuando el monto de lo defraudado por conductas previstas como la expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de cfdi's que amparan operaciones inexistentes, así como los actos jurídicos simulados, supere \$7,804,230.00 (3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del CFF)



Se procede penalmente por los delitos penales cuando la SHCP formule:

Querella en los casos de:

- Asimilación de contrabando (artículo 105)
- Defraudación fiscal (artículo 108)
- Asimilación a la defraudación fiscal (artículo 109)
- Delitos relacionados con el RFC (artículo 110)
- Delitos por incumplimiento de obligaciones formales (artículo 111)
- Disposición de bienes por depositarios o interventores (artículo 112)
- Visitas o embargos sin mandamiento escrito (artículo 114)

Declaración de Perjuicio

Emita declaratoria de que el fisco federal sufrió o pudo sufrir perjuicio en los delitos de:

- Contrabando (artículo 102)
- Robo o destrucción de mercancías en dominio fiscal (artículo 115) Declaratoria de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran del permiso respectivo, bien se trate de mercancías de tráfico prohibido.

En los casos de declaración de contrabando y declaración de perjuicio serán por los supuestos señalados en los siguientes artículos del CFF:

- Artículo 102 y 103. Delito de contrabando.
- Artículo 115. Robo de mercancías que se encuentre en recinto fiscal.



Declaración de Contrabando de Mercancía

En los casos en que se requiere declaratoria de perjuicio¹

Quienes se encuentren en los siguientes supuestos del artículo 103.

Fracción XI. Mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales.

Fracción XII. Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito.

Fracción XIII. Cuando las mercancías de comercio exterior destinados al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito.

Fracción XV. Importaciones temporales sin programa.

Fracción XVII. Recepción de mercancías importada temporalmente sin programa.

Fracción XVIII. Retorno de mercancías importadas temporalmente.

Cumplan con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior, y en su caso, entera espontáneamente, con recargos y actualización la contribución omitida o del beneficio indebido, antes que se requerido por la autoridad fiscal.

Denuncia

El código fiscal establece que en los demás casos sólo será necesaria la denuncia de hechos ante el ministerio público federal, como en los que sólo se circunscriben al delito relativo a la destrucción de controles fiscales establecido en el artículo 113 del CFF.

¹ CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL. Artículo 2109. Se reputa perjuicio la privación de cualquiera ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación.



Por lo que respecta a la prescripción de la acción penal, ésta procede a los 3 años contados a partir de que la autoridad tuvo conocimiento del delito y del delincuente, o bien en cinco años computados a partir de la comisión del ilícito. Estas reglas sólo se refieren a los delitos perseguibles por querrela, ya que en los demás casos se aplica el código penal del distrito federal.

CÓDIGO PENAL FEDERAL

LIBRO PRIMERO

TITULO PRIMERO

Responsabilidad Penal

CAPITULO I

Reglas generales sobre delitos y responsabilidad

Artículo 11 Bis.- Para los efectos de lo previsto en el Título X, Capítulo II, del Código Nacional de Procedimientos Penales, a las personas jurídicas podrán imponérseles algunas o varias de las consecuencias jurídicas cuando hayan intervenido en la comisión de los siguientes delitos:

B. De los delitos establecidos en los siguientes ordenamientos:

VIII. Defraudación Fiscal y su equiparable, previstos en los artículos 108 y 109, del Código Fiscal de la Federación;

VIII. Bis. Del Código Fiscal de la Federación, el delito previsto en el artículo 113 Bis;

TITULO SEGUNDO

CAPITULO V

Sanción pecuniaria

Artículo 37.- La reparación del daño se mandará hacer efectiva, en la misma forma que la multa. Una vez que la sentencia que imponga tal reparación cauce ejecutoria, el tribunal que la haya pronunciado remitirá de inmediato copia certificada de ella a la autoridad fiscal competente y ésta, dentro de los tres días siguientes a la recepción de dicha copia, iniciará



el procedimiento económico-coactivo, notificando de ello a la persona en cuyo favor se haya decretado, o a su representante legal.

TITULO VIGESIMO TERCERO

Encubrimiento y Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita

CAPITULO II

Operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Artículo 400 Bis. Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas:

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos



LEY FEDERAL CONTRA LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

TÍTULO PRIMERO

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO ÚNICO

NATURALEZA, OBJETO Y APLICACIÓN DE LA LEY

Artículo 2o.- Cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos siguientes, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la delincuencia organizada:

VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación;

VIII Bis. Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;

VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;



CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO CUARTO - De las Infracciones y Delitos Fiscales

CAPITULO II - De los delitos fiscales

Artículo 92.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá el carácter de víctima u ofendida en los procedimientos penales y juicios relacionados con delitos previstos en este Código. Los abogados hacendarios podrán actuar como asesores jurídicos dentro de dichos procedimientos.

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 lo establecido en los artículos 102, 103 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 imputados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien esos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal y el asesor jurídico formulen el alegato de clausura, y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.



La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el fin de formular ante el Ministerio Público el requisito de procedibilidad que corresponda, podrá allegarse de los datos necesarios para documentar hechos probablemente constitutivos de delitos fiscales.

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.

Al resolver sobre las providencias precautorias la autoridad competente tomará como base la cuantificación anterior, adicionando la actualización y recargos que haya determinado la autoridad fiscal a la fecha de que se ordene la providencia. En caso de que el imputado no cuente con bienes suficientes para satisfacer la providencia precautoria, el juez fijará en todos los casos una medida cautelar consistente en garantía económica por el mismo monto que correspondería a la providencia precautoria. En el caso de que al imputado se le haya impuesto como medida cautelar una garantía económica y, exhibida esta sea citado para comparecer ante el juez e incumpla la cita, se requerirá al garante para que presente al imputado en un plazo no mayor a ocho días, advertidos, el garante y el imputado, de que si no lo hicieren o no justificaren la incomparecencia, se hará efectiva a favor del Fisco Federal.

Para efectos de la condena a la reparación del daño, la autoridad competente deberá considerar la cuantificación referida en este artículo, incluyendo la actualización y los recargos que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en la que se dicte dicha condena.

En caso de que el imputado hubiera pagado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del imputado, podrá considerar dicho pago para efecto de la determinación de providencias precautorias, la imposición o modificación de las medidas cautelares.

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.





CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MICHOACÁN DE OCAMPO

TITULO CUARTO

De Las Infracciones Y Delitos Fiscales

Capítulo II

DE LOS DELITOS FISCALES

Artículo 77. Para proceder penalmente contra los presuntos responsables de los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que el Tesorero General del Estado, presente querella ante el Ministerio Público.

No procederá la querella a que se refiere el párrafo anterior, si el adeudo fiscal, incluyendo el de las sanciones impuestas por infracciones al presente Código, no excede del equivalente a 100 días de salario mínimo diario vigente en la región.

Artículo 78. La acción penal se extinguirá antes de que el Ministerio Público formule conclusiones en el proceso, cuando se paguen las contribuciones que se pretendieron eludir y los demás adeudos exigibles, y el Tesorero General del Estado, por acuerdo del Gobernador, otorgue perdón al presunto responsable de alguno de los delitos a que se refiere este capítulo.

En el caso del último párrafo del artículo anterior, si no obstante lo que él dispone, se hubiese presentado querella, será forzado el perdón que debe otorgar el Tesorero General del Estado, dentro de los cinco días siguientes a la fecha del pago.

No se podrá otorgar perdón, en ningún caso, a quien se hubiese concedido ese beneficio por delitos fiscales cometidos con anterioridad, dentro de un lapso de cinco años anteriores.

Artículo 82. Corresponde exclusivamente a los tribunales del orden común, la facultad de imponer las sanciones que establece este Código por los delitos fiscales. El procedimiento penal será independiente del administrativo.

Artículo 83. Son aplicables a los responsables de los delitos fiscales, en los términos que señala este Código, las sanciones siguientes:



Prisión, y/o

Suspensión o privación de derechos.

Artículo 87. Para que proceda la condena condicional cuando se incurre en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia estatal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

CODIGO FISCAL MUNICIPAL DEL ESTADO DE MICHOACAN DE OCAMPO

TITULO CUARTO

DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

CAPITULO II

DE LOS DELITOS FISCALES

ARTICULO 75.- Para proceder penalmente contra los presuntos responsables de los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que el Ayuntamiento presente querella ante el Ministerio Público.

No procederá la querella a que se refiere el párrafo anterior, si las contribuciones omitidas, incluyendo el monto de las sanciones impuestas por infracciones al presente Código, no excede del equivalente a 100 días de salario mínimo general vigente en el Estado de Michoacán.

ARTICULO 76.- La acción penal se extinguirá antes de que el Ministerio Público formule conclusiones en el proceso, cuando se paguen las contribuciones que se pretendieron eludir y los demás adeudos exigibles, y el Ayuntamiento otorgue perdón al presunto responsable de alguno de los delitos a que se refiere este capítulo.

En el caso del último párrafo del artículo anterior, si no obstante lo que él dispone, se hubiese presentado querella será forzado el perdón que debe otorgar el Ayuntamiento, dentro de los cinco días siguientes a la fecha del pago.



No se podrá otorgar perdón, en ningún caso, a quien se hubiese concedido ese beneficio por delitos fiscales cometidos con anterioridad, dentro de un lapso de cinco años anteriores.

ARTICULO 77.- Si el delito lo cometen o participan en él, auditores, técnicos fiscales, peritos, contadores, economistas, abogados o cualquier otro profesionista relacionado con la materia tributaria, además de las penas que les correspondan conforme a este Código, se les impondrá suspensión hasta de un año a juicio del juez, para ejercer su profesión en asuntos de carácter fiscal municipal.

ARTICULO 78.- Si un servidor público municipal comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de prisión.

ARTICULO 79.- 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.

ARTICULO 80.- Corresponde exclusivamente a los tribunales del orden común, la facultad de imponer las sanciones que establece este Código por los delitos fiscales. El procedimiento penal será independiente del administrativo.

ARTICULO 81.- Son aplicables a los responsables de los delitos fiscales, en los términos que señala este Código, las sanciones siguientes:

I.- Prisión, y/o

II.- Suspensión o privación de derechos.

ARTICULO 83.- En todo lo no previsto en este capítulo, serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal y en el Procesal Penal del Estado de Michoacán.



ARTICULO 85.- Para que proceda la Suspensión Condicional de la Ejecución de la Sanción cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia estatal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

CÓDIGO NACIONAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES

LIBRO PRIMERO

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO IV

MEDIDAS CAUTELARES

SECCIÓN I

Disposiciones generales

TÍTULO VI

MEDIDAS DE PROTECCIÓN DURANTE LA INVESTIGACIÓN, FORMAS DE CONDUCCIÓN DEL IMPUTADO AL PROCESO Y MEDIDAS CAUTELARES

CAPÍTULO IV

MEDIDAS CAUTELARES

Artículo 167. Causas de procedencia

El Ministerio Público sólo podrá solicitar al Juez de control la prisión preventiva o el resguardo domiciliario cuando otras medidas cautelares no sean suficientes para garantizar la comparecencia del imputado en el juicio, el desarrollo de la investigación, la protección de la víctima, de los testigos o de la comunidad así como cuando el imputado esté siendo procesado o haya sido sentenciado previamente por la comisión de un delito doloso, siempre y cuando la causa diversa no sea acumulable o conexa en los términos del presente Código.

En el supuesto de que el imputado esté siendo procesado por otro delito distinto de aquel en el que se solicite la prisión preventiva, deberá analizarse si ambos procesos son susceptibles de acumulación, en cuyo caso la existencia de proceso previo no dará lugar por si sola a la procedencia de la prisión preventiva....



... Se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:

- I. Contrabando y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 102 y 105, fracciones I y IV, cuando estén a las sanciones previstas en las fracciones II o III, párrafo segundo, del artículo 104, exclusivamente cuando sean calificados;*
- II. Defraudación fiscal y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando sean calificados, y*
- III. La expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación...*

... Si la prisión preventiva oficiosa ya hubiere sido impuesta, pero las partes manifiestan la voluntad de celebrar un acuerdo reparatorio de cumplimiento inmediato, el Ministerio Público solicitará al juez la sustitución de la medida cautelar para que las partes concreten el acuerdo con el apoyo del Órgano especializado en la materia...



CAPÍTULO III

3 PROPUESTAS

Ya analizado y entendido el tema de los Delitos Fiscales; los factibles medios para prevenir y resolver los problemas desencadenados por el desconocimiento de las conductas típicas constitutivas del delito tributario; sean por acto u omisión, considero en lo conducente proceder a realizar las siguientes propuestas.

3.1 Cultura Contributiva

PRIMERA. - La presente propuesta de investigación busca primeramente un acercamiento a una cultura contributiva de los Socios o Accionistas, Consejo Directivo, Gerente General, Contralor, Contador General, El Jurídico y en general cualquier persona quienes toman decisiones en Arquirest incluyendo a quienes asesoramos a las diferentes entidades económicas.

3.2 Promoción, estudio, enseñanza y divulgación.

SEGUNDA. - Tener un trabajo de investigación y diagnostico con información expedita, pertinente y oportuna, asesoría, consulta, representación y defensa legal que forme parte de la biblioteca particular de Arquirest a manera de Manuales Políticas y/o Procedimientos, en lenguaje simple y sencillo que favorezca la comprensión a personas no experimentadas o con nulo conocimiento en el concepto de Delitos Fiscales, en este caso particular hice el estudio a una empresa dedicada a la Construcción y Obras de Urbanización, Otras Construcciones de Ingeniería Civil u Obra Pesada, Construcción de Vivienda Multifamiliar, Construcción de Carreteras, Autopistas, Terracerías, Puentes, Pasos a Desnivel y Construcción de Vivienda Unifamiliar, pero puede ser aplicable a diversas entidades para esclarecer, delimitar,



y evitar los actos u omisiones que sancionan las leyes, y vigilar la actuación correcta, dentro del marco jurídico.

3.3 Fomento y Difusión.

TERCERA. – Citando el antiguo principio del derecho romano *“Ignorantia juris non excusat o ignorantia legis neminem excusat”* (del latín, ‘la ignorancia no exime del cumplimiento de la ley’) Como vimos en temas anteriores, el objeto que persigue la presente investigación está delimitado temporal y espacialmente a los delitos fiscales a la empresa Arquiest y las deficiencias en el conocimiento del tema, dado que cada empresa es diferente; podríamos fácilmente proponer un material del mismo tipo en cada área de la empresa; como pueden ser Recursos Humanos, Producción, Ventas, Contabilidad, Jurídico Seguridad Social, Etc.

3.4 Prevención.

CUARTA. - El contar además de los Manuales Políticas y Procedimientos; con el personal que sea el responsable internamente de proporcionar la información de tipo preventiva para crear conciencia en este caso de los delitos fiscales, a modo de planeación fiscal; y no ya cuando se haya incurrido en un hecho o ilícito.

3.5 Nueva Fiscalización a las Empresas.

QUINTA. - Advertir al contribuyente que la nueva fiscalización es contundente e inmediata por parte de las autoridades fiscales, por lo que hay que estar preparado para afrontar satisfactoriamente estas nuevas obligaciones debido a que la fiscalización se ha fortalecido con medios y herramientas electrónicas que le permiten llevar a cabo una revisión pronta y eficaz.



3.5 El Soporte Documental.

SEXTA. - El punto fino para atenuar, diferir o evitar cargas fiscales innecesarias que podrían ocasionar un decremento o un eminente riesgo patrimonial, derivado de una fiscalización, es el soporte documental; como el instrumento jurídico correspondiente a todos y cada uno de los actos y operaciones que pueda ser usado para desvirtuar posibles presunciones que pretenda la autoridad. Se persigue además advertir de las infracciones en caso de incumplimiento, descartar prácticas tales como la simulación, realización de operaciones con restricción de efectivo, Etc.

CONCLUSIÓN

En términos generales considero que quedó comprendido que el derecho tributario es el conjunto de normas y principios que sólo regulan la obtención de los tributos; cómo se desprende del derecho fiscal y este a su vez del derecho financiero, su jerarquía normativa en el ámbito federal, estatal y a nivel municipal, también quedó definido el concepto del delito en general, así como en específico el delito fiscal. Los principios Tributarios que son las reglas básicas que deben seguir las autoridades en ejercicio de sus funciones y no actuar con libre arbitrio y los elementos que deben tener las leyes para que puedan establecer cargas a los particulares.

Estudiamos además lo que es la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo (Federación, Estado y Municipio) y el sujeto pasivo (Arquirest) y la obligación tributaria de dar, hacer o no hacer, con cargo al contribuyente y derivada del derecho fiscal emanada del artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por otro lado los sujetos pasivos también pueden ser los sujetos responsables por solidaridad, sujetos responsables subsidiariamente y sujetos responsables obligados por garantía.



Se desprende también que las consecuencias del incumplimiento de la obligación tributaria son las infracciones y los delitos, sancionados en forma administrativa o judicial respectivamente, mediante la multa y la pena corporal o privativa de la libertad.

Se atendió a la comprensión de que el ilícito tributario es la conducta prevista y sancionada en la legislación fiscal y regulada además en la legislación penal, tal y como se comprobó en este trabajo.

Por lo que ve a los delitos fiscales se clasifican en Nominados e Innominados, siendo los primeros la defraudación fiscal y el contrabando; Y la consigna de deducciones falsas, declarar ingresos menores, cuando no compruebe el origen de una discrepancia fiscal, omita retenciones de impuestos, se beneficie de algún subsidio o estímulo sin derecho, simule actos, omita presentar declaraciones, o el uso de comprobantes que no reúnen los requisitos, omita solicitar su inscripción al RFC, registre sus operaciones falsamente; oculte, altere o destruya los registros contables, determine pérdidas fiscales falsas, y más encarecidamente lo referente a comprobantes fiscales de operaciones inexistentes, falsos, o actos jurídicos simulados; siendo los segundos

Para proceder penalmente por la comisión de estos delitos, definimos los requisitos especiales de acuerdo al delito, en donde la SHCP, el Tesorero del Estado o el ayuntamiento, según corresponda, manifieste expresa o tácitamente el deseo de que se inicie una investigación de uno o varios hechos que la ley señale como delitos y que precisa un requisito de procedibilidad y se ejerza la acción penal correspondiente o lo que comúnmente se conoce como "Querrela" ante el Ministerio Público.

Arquiest constituida en este municipio y la vigencia de las leyes presentadas en este proyecto están sujetas a la fecha y lugar de presentación del presente trabajo, concluyo que encontramos que la ley mientras más clara sea, su conocimiento será



más extenso por parte de los particulares o gobernados en lo que a sus elementos y conceptos se refiera.





BIBLIOGRAFÍA

DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto, "Principios de Derecho Tributario", Ed. Limusa, México, 2006.

OROZCO-Felgueres Loya Carlos, "Nueva Fiscalización a las Empresas" Ed. Tax, México, 2014

C. MÉJAN Luis Manuel, "Obligaciones Civiles", Ed Oxford, México, 2005

RANGEL Charles Juan Antonio – Sanromán Aranda Roberto, "Derecho de los Negocios", Ed. Cengage Learning, México, 2007.

MATHELÍN Leyva Carlos R., "Estudio del Régimen Fiscal de Empresas Constructoras" IMCP, México, 2017.

LÓPEZ López José Isauro, "Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal" Ed. Cengage Learning, México, 2008.

LICONA Vite Cecilia, "Estudios Sobre la Evasión y la Elusión Fiscales en México", Centro de Estudios de Derecho de Investigaciones Parlamentarias, Cámara de Diputados LXI Legislatura, México, 2007.

OCHOA León Martha, "Elusión o Evasión Fiscal", Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración Vol. 3 Núm. 5 Enero – Junio 2014, UMSNH, 2013.

ARRIOJA Vizcaino Adolfo, "Derecho Fiscal", Ed. Themis, México, 2020.



MURCIA López Leticia, Vega Zárate César, Sánchez García Diana Laura, "Alcance de las Operaciones Simuladas en México como un Nuevo Esquema para la Evasión Fiscal: Un Nuevo Reto para el Estado" Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales" 1-21, Número 11, Julio-Diciembre 2019, Universidad Veracruzana, Facultad de Contaduría y Administración, 2019.

GÓMEZ Cotero José de Jesús "La Simulación Tributaria en el Régimen Mexicano" Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario – Núm. 75 – Año 53, Bogotá Colombia, 2016.

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. 10a. Época; 2a. Sala; Semanario Judicial de la Federación; 2a./J. 161/2019 (10a.); Publicación: viernes 06 de diciembre de 2019 10:18 h

VALDEZ Gutierrez Claudia A. "La Defraudación Fiscal, Problemática del Tipo y sus Sanciones" Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Derecho y Criminología, División de Estudios de Posgrado, México.

CAMARGO Hernández, David, "Evasión Fiscal: Problema a Resolver", Ed. Independently published, México, 2017.

GRACÍA Gómez Antonio J., "La simple negligencia en la Comisión de Infracciones tributarias", Ed. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid. España, 2002.

CANO Del Valle, Mauricio, "Evasion Fiscal. Una Decision Racional", Ed. Porrúa, México, 2006.

GIORGETTI, Armando, "La Evasión Tributaria", Ed Depalma, Buenos Aires Argentina, 1967.



"Taller de Investigación y Prácticas" División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Arquitectura de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo. 2007

SERAFINI María Teresa, "Como Redactar Un Tema. Didáctica de la Escritura", Editorial Paidós, México, Buenos Aires, Barcelona, 2004

COPI, Irving. 1974. Introducción a la Lógica. Serie Manuales. EUDEBA. Buenos Aires. Cap. II. Los Usos del Lenguaje pp. 47 y 48. II.1 Las Tres Funciones básicas del Lenguaje.

MARTÍN Vivaldi Gonzalo, "Curso de Redacción. Teoría y Práctica de la Composición y del Estilo", Paraninfo Thomson Learning, España, 2018, XXXIV edición.

FUENTES De La Corte, Juan Luis, "Gramática Moderna De La Lengua Española", Limusa Noriega, España, 2006.

HERNÁNDEZ Sampieri, Roberto, "Metodología de la Investigación", Ed. McGrawHill, México, 2014 6a Edición.

CHÁVEZ Chávez, José Luis, La Investigación Científica en el Nivel Superior, División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas. Centro de Investigación Científica de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo.

HERNÁNDEZ Alvidrez, Elizabeth, "Cómo Estructurar Textos. Cómo Estructurar Resúmenes" Academia de Redacción e Investigación Documental, UPN, México, 1988.



ESQUER Sánchez Aracely, "La Oración Simple", Academia de Redacción e Investigación Documental, UPN, México, 1987.

UNAM "Diccionario Jurídico Mexicano", Ed. Porrúa, México, 2007

PERDOMO Moreno Abraham, "Contabilidad de Sociedades Mercantiles" Ed. Cengage Larning, México, 2008

ANEXOS

La supletoriedad de la ley

Como pudimos observar diferentes autores tienen diferentes conceptos del delito, pero el fundamento legal lo encontraremos en el Código Penal Federal que en su artículo 7 establece que *"delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales"*, así como el artículo 5° del CFF deja claro que... *"A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."*

Atendiendo a lo anterior, citaremos la jurisprudencia 2a./J. 34/2013 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVIII, Tomo 2, marzo de 2013, página 1065, del tenor literal siguiente:

"SUPLETORIEDAD DE LAS LEYES. REQUISITOS PARA QUE OPERE. La aplicación supletoria de una ley respecto de otra procede para integrar una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones y que se integren con otras normas o principios generales contenidos en otras leyes. Así, para que opere la supletoriedad es necesario que: a) El ordenamiento legal a suplir establezca expresamente esa posibilidad, indicando la ley o normas que pueden aplicarse supletoriamente, o que un ordenamiento establezca que aplica, total o parcialmente, de manera supletoria a otros ordenamientos; b) La ley a suplir

no contemple la institución o las cuestiones jurídicas que pretenden aplicarse supletoriamente o, aun estableciéndolas, no las desarrolle o las regule deficientemente; c) Esa omisión o vacío legislativo haga necesaria la aplicación supletoria de normas para solucionar la controversia o el problema jurídico planteado, sin que sea válido atender a cuestiones jurídicas que el legislador no tuvo intención de establecer en la ley a suplir; y, d) Las normas aplicables supletoriamente no contraríen el ordenamiento legal a suplir, sino que sean congruentes con sus principios y con las bases que rigen específicamente la institución de que se trate."

