



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

**Año 10
Núm. 26**

Julio- Diciembre 2017



**Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870**

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

RECIBIDO EL 24 DE JULIO DE 2017

DICTAMINADO MEDIANTE ARBITRAJE FAVORABLEMENTE 12 DE OCTUBRE DE 2017

BREVE ANÁLISIS DE LOS DELITOS FISCALES EN MÉXICO

**Dra. Angélica María Campoy Robles
Dr. Francisco Rodríguez Varela
Dr. Jorge Arrellano Cruz
Lic. Adela Gutiérrez Pacheco**

Resumen

En el presente artículo, abordamos brevemente los delitos fiscales y su importancia que tienen, no solo con los contribuyentes sino con la sociedad en general y aún para quienes en alguna forma se encuentran relacionados con éstos, es de interés el conocimiento del derecho penal fiscal, pues muy seguido, y sin que exista responsabilidad directa, se puede ser involucrado en las molestias que trae aparejada la investigación de un ilícito fiscal.

Este estudio no pretende ser exhaustivo de la materia que se señala, sólo busca el propósito de hacer algunas consideraciones que no están de más para todas las personas a que se alude en el inicio de este trabajo; asimismo, se ha originado en el deseo de proporcionar ciertas orientaciones para quienes reiteradamente recurren al profesional de esta área del conocimiento jurídico en busca de las mismas.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

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

El criterio anterior va cediendo su lugar a otro para definir esta rama jurídica como un derecho rehabilitador o de readaptación de los sujetos de la conducta calificada de ilícita. La ilicitud constituye, en sentido amplio, el calificativo de una conducta que en la materia fiscal se manifiesta en infracciones o en delitos.

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

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

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

El derecho penal fiscal se encuentra contenido en diversas leyes, si bien el Código Fiscal de la Federación es la más importante de todas ellas. Por consiguiente lo más importante en el derecho fiscal es la protección del interés económico del Estado.

Palabras claves: Derecho fiscal, Derecho Penal, Delitos.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Abstract

In this article, we briefly address tax crimes and their importance, not only with taxpayers but with society in general and even for those who in some way are related to them, is of interest the tax criminal law, very often, and without direct responsibility, you can be involved in the inconvenience that comes with the investigation of a tax offense.

This study does not pretend to be exhaustive of the subject that is pointed out, it only looks for the purpose of making some considerations that are not over for all the people referred to in the beginning of this work; also, it has originated in the desire to provide certain guidelines for those who repeatedly turn to the professional in this area of legal knowledge in search of them.

Criminal law is the branch of public law composed of rules that criminalize the wrongful conduct of individuals, establish the legal consequences derived from them, and the procedure and state bodies for the application of the penalties that merit such conduct.

The previous criterion is giving way to another to define this legal branch as a rehabilitative or readaptation right of the subjects of the conduct qualified as unlawful.

Illegality constitutes, in a broad sense, the qualification of a conduct that in fiscal matters manifests itself in infractions or in crimes.

Infractions or fiscal offenses can be either execution or omission; both punishable.

In the matter that interests this development, the illegality by omission, which constitute the infractions, is very frequent; it would seem that these infractions cover almost all violations of the respective laws.

In the criminal penal law more than the rehabilitation of the offender it is interesting to punish afflictively or repressively, to intimidate the possible future offenders and to produce a warning.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

The criminal tax law is contained in various laws, although the Fiscal Code of the Federation is the most important of them all. Therefore, the most important thing in fiscal law is the protection of the economic interest of the State.

Keywords: Tax Law, Criminal Law, Offenses.

DELITOS PERSEGUIBLES DE OFICIO Y POR QUERELLA

Los delitos fiscales son perseguibles de oficio y por querella necesaria (artículos 93 y 92 del Código Fiscal). En el segundo supuesto, la querella deberá formular la Secretaria de Hacienda y Crédito Público tratándose de delitos previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114 del Código Fiscal.

En los delitos perseguibles por denuncia de acuerdo con lo previsto por el artículo 92 del Código Fiscal, hay algunos que como requisito de procedibilidad, previamente a la denuncia requieren de declarativa de la Secretaria de Hacienda, que puede consistir en lo siguiente: Que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio tratándose de los delitos tipificados en los artículos 102 y 115 del Código Fiscal.

Los procesos por delitos fiscales que requieren de querella o de declaración se sobreseerán a petición de la Secretaria de Hacienda, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las acciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaria. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiere.



Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Para los efectos de la petición del sobreseimiento, los procesados tienen que pagar o garantizar créditos fiscales en el caso de la fracción III, del artículo 92, del Código Fiscal, salvo que se trate de multas.

Respecto al delito de la Defraudación Fiscal, el artículo 108 del Código Tributario de la Federación establece: “No se formulará querrela sin quien hubiera omitido el pago de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entere espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o perjuicio, o medie requerimiento, orden de vista o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones federales”.

Por lo que toca a los delitos innominados, tipificados en el artículo 110 del Código Fiscal, en su párrafo final se prevé: “No se formulará querrela, si, encontrándose en los supuestos anteriores, subsana la omisión o informe del hecho a la autoridad fiscal antes de que esta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados el registro federal de contribuyentes.”

PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL POR DELITOS FISCALES

Tratándose de la prescripción de la acción penal que nazca por la comisión de delitos fiscales, tenemos tres plazos para su cómputo (artículo 100 del Código Fiscal) que son los siguientes: -



Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

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

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

DELITOS FISCALES NOMINADOS E INNOMINADOS O EQUIPARABLES

Como delitos nominados, o que tienen un nombre propio en el Código Fiscal, tenemos los siguientes:

- a) Delito de Contrabando. Tipificado y reglamentado por los artículos 102, 103, 104 y 107 del Código Fiscal.
- b) Delito de Defraudación Fiscal. Tipificado y reglamentado por el artículo 108 del Código Fiscal.
- c) Delito de Robo. Tipificado y reglamentado por el artículo 115, en el 115 bis de regula el delito de robo de combustible como las gasolinas y el diésel cuyas sanciones están establecidas en el mismo ordenamiento Fiscal.
- d) Delito de Encubrimiento. Tipificado y reglamentado por el artículo 96 del Código Fiscal.

Como delitos innominados o equiparables a otros y que por lo mismo no tienen un nombre propio, tenemos los siguientes:

- a) Los sancionados con las mismas penas por el contrabando previstos en el artículo 105 del Código Fiscal.

Delito previsto en el último párrafo del Artículo 105:

Con la aplicación de diversos tratados de libre comercio, se establece este delito, que da inmediatamente la impresión, de que se contrapone o contradice a la libertad de circulación de las personas llevando consigo en la privacidad natural del hombre, el dinero



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

que gasten o crean conveniente de su propiedad, con el fin de realizar sus gastos, fines, propósitos, operaciones e inversiones, porque si algo es adverso a la intimidad o familiaridad humana a que todo ser pensante tiene derecho, es exigirle mostrar o declarar el numerario o dinero que lleva consigo. En algunas

Personas llega a formar sentimiento de humillación, en unas de irritación en otras más, de agresión a su intimidad, etc.

Ese delito es innominado al que se le sanciona con las mismas penas del contrabando, sin ser similar a este y por lo mismo, sin ninguna razón, y además, sin aparente explicación. Porque el contrabando se comete por introducción o extracción de mercancías u objetos al país (Art. 102 del Código Fiscal), pero no de dinero, porque este no es mercancía, sino signo monetario para el intercambio de bienes y servicios, y con poder liberatorio ilimitado para cumplir toda clase de obligaciones que no sean personalísimas. Lo comete la persona que al entrar al país no declara en la aduana, cuando lleva consigo en efectivo o cheques, superior a la cantidad de veinte mil dólares. Claro que muy poca gente puede llevar consigo esa cantidad, pero lo fundamental, es que también es gente la que si lo puede llevar en un momento dado por multitud de buenas razones.

Ese delito, surge a la vida jurídica, con el Decreto que reforma al Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial, quedando adicionado su artículo 105, con un último párrafo, para ahora, decir “ Será sancionado con las mismas penas del contrabando, la persona que no declare en la aduana a la entrada del país que lleva consigo cantidades en efectivo o cheques o en una combinación de ambas, superiores o equivalentes en la moneda o monedas de que se trate de treinta mil dólares de los



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Estados Unidos de América, se sancionará con una pena de prisión de tres meses a seis años.

En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito al que se refiere este párrafo., el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal”. Con preceptos así, corremos el peligro de llegar al autoritarismo del Derecho Penal.

DELITOS FISCALES CONTINUADOS

El Código Fiscal, al conceptuar el delito continuado, está adoptando la clasificación para los delitos fiscales continuados.

Se considera necesario precisar el concepto de delito continuado y mantenerlo para todos los delitos fiscales por razón de la problemática que representa, atenta la unidad de intención o designio delictuoso y la identidad de disposición legal que entrañan.

El artículo 99 del Código Fiscal, conceptúa y sanciona el delito continuado, en los siguientes términos: En el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable. Para los efectos de este Código, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

En el delito continuado, el legislador dejó al árbitro del juzgador, la posibilidad de aumentar la pena, teniendo en cuenta que en esta clase de delito, perjudica más al patrimonio del Fisco, porque hay mayor evasión y omisión de impuestos, con motivo de la pluralidad de conductas o hechos delictuosos.



Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

El artículo 97 del Código Fiscal establece:

“Si un funcionario o empleado 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 a seis años de prisión”.

Por ser una figura pública que debe poner el ejemplo la sanción es más severa y la disposición penal transcrita, prevé la comisión del delito fiscal en forma individual por un funcionario o empleado público con motivo o no de sus atribuciones. También prevé la participación o concurso eventual de sujetos, en el que se requiere la unidad en el delito y pluralidad de personas. Es este segundo supuesto, el funcionario o empleado con motivo o no de sus funciones y con la intervención de una o varias personas, participa en la producción de un delito fiscal.

DELITOS CALIFICADOS

De conformidad con el artículo 107 del Código Fiscal, existe calificación en **los delitos de contrabando**, en los siguientes casos:

- I. Con violencia física o moral en las personas.
- II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.
- III. Ostentándose el autor, como funcionario o empleado público.
- IV. Usando documentos falsos.
- V. Por tres o más personas

Las calificativas a las que se refieren las fracciones III, IV y V de este artículo también serán aplicables a los delitos previstos en el artículo 105.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Según lo dispuesto por el artículo 107 del Código Fiscal, a las penas establecidas para los delitos calificados se aumentará de tres meses a tres años de prisión.

Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de acumulación.

CONTRABANDO

Es una infracción que comete quien introduce al país o extraiga de las mercancías en cualquiera de los siguientes casos: omita el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse; sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito. Cual su importación este prohibida. El capítulo II del título cuarto del código fiscal, está dedicado al contrabando.

El artículo 102 del código fiscal, prevé dos hipótesis de la comisión del delito de contrabando, con referencia a la fracción I del citado artículo, se desprenden tres elementos: uno de acción, otro de finalidad y por último uno de carácter moral o subjetivo; la acción consiste en introducir o sacar del país mercancías, por introducir debe entenderse hacer entrar o penetrar en la República Mexicana, y sacar, el retirar algo del país. Esta acción debe recaer sobre mercancías.

Cabe destacar que los delitos por naturaleza del acto, pueden ser de acción y omisión. Son de acción, cuando el movimiento corporal determinado por la voluntad, provoca el resultado; y de omisión (delitos de comisión por omisión) cuando el resultado es consecuencia de una inactividad determinada por la voluntad. En ambos casos se actúa o se omite para lograr lo prohibido por la ley, en tanto que en delitos de omisión simple (diferentes a los de comisión por omisión) se omite para no hacer lo que la ley obliga.

Otro elemento de la fracción I, consiste en la finalidad la cual es el omitir pago de los impuestos realizando la acción a que se alude en el párrafo anterior, ya que existe un



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

presupuesto lógico, a saber: que la mercancía que se saca o se introduce, este gravada con el pago de algún impuesto. De esta manera, si la mercancía por su importación o exportación está exenta del pago de impuesto, no puede constituirse al introducirla o sacarla del país, y por ende, no puede consumarse el delito de contrabando.

Por último comento el elemento moral, este se ubica sobre la necesidad de que la omisión de impuestos se haga deliberadamente. La deliberación, que consiste en el caso que estudiamos en el

Pleno conocimiento de que se omite un pago que la ley exige, como los impuestos aduanales, informa un dolo. Esta deliberación debe ser probada para acreditar el cuerpo del delito.

La otra hipótesis es la violación a alguna disposición de otra autoridad competente, como ejemplo las disposiciones de la ley aduanal, es sabido que la importación o exportación está sujeta a trámites perfectamente precisados en la ley aduanal.

PRESUNCION DEL DELITO DE CONTRABANDO.

El código fiscal nos señala con exactitud en el artículo 103, las circunstancias que originan la presunción del delito de contrabando cuando:

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



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de 20 kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

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

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

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

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

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

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

IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional”, entre otras fracciones...

Consideramos que toda presunción o sospecha es solo simple conjetura; en materia científica, en general se comprueba mediante pruebas físicas; mientras que toda demostración racional se realiza mediante afirmaciones lógicas; estos serían los únicos



Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

medios para evidenciar el delito de contrabando, en cualquiera de sus causales señaladas en el precepto jurídico anterior.

PENALIDAD DEL DELITO DE CONTRABANDO.

Todo delito tiene su sanción el delito de contrabando se sancionara con pena de prisión:

I.- De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o se las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$1, 243,590.00, respectivamente, en su caso, la suma de ambas es de hasta \$1, 865,370.00

II.- De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$1, 243,590.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$1, 865,370.00.

III.- De tres a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo trafico haya sido prohibido por el ejecutivo federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la constitución política de los estados unidos mexicanos. En los demás casos de, mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

IV.- De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo de contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en el artículos 103 fracciones IX, XIV, XIX y XX y artículo 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII de este código



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

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

Así pues, las penas consignadas para dicho delito pudieran ser razonables en sus tres primeras fracciones, pero su fracción IV es injustificada: ni cabe penalizar cuando la propia autoridad acreedora desconoce el monto de lo omitido, ni procede equiparar una conducta notoriamente omisiva con la

Simple carencia de permiso, ni puede sancionarse igual que el contrabando la suplantación del solicitante de la operación.

Del comercio exterior o el señalamiento de datos falsos o inexistentes, ni puede igualarse con ello la gravedad de emplear documentación falsa que acompañe al pedimento o factura, pues todas estas figuras representan condiciones y gravedades totalmente diferentes entre sí.

RESPONSABILIDAD PENAL EN LOS DELITOS FISCALES

El artículo 95 del Código Fiscal dice:

“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.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior”
Del artículo anterior, en la exposición de motivos del Código Fiscal se dijo: Respecto a la responsabilidad penal de los delitos fiscales se distinguen las diferentes formas de intervención de un hecho delictivo, es decir, se señala claramente su comisión por el autor, coautor, instigador o cómplice. Se trata de la responsabilidad penal, atendiendo a las diversas formas de participación en el delito, como son las siguientes: **Autores:** Es autor material el que físicamente ejecuta los actos descritos en la Ley como delito. Es **autor intelectual**, el que induce o compele a otra persona a cometer los actos descritos en la ley como delito; **Coautor:** Se ha dicho que en rigor técnico es realmente el autor, por lo que es el que realiza la actividad descrita en la ley como delito, conjuntamente con otra u otras personas. La actividad de los coautores consiste en la ejecución común consciente; **Cómplice:** El que a sabiendas, mediante una acción secundaria, presta auxilio al autor para la ejecución del delito; e **Instigador:** El que quiere que se realice el hecho delictuoso, pero producido por otra persona, a la que determina a delinquir, mediante un consejo, mandato, orden o coacción. Se trata de una participación moral.

DEFRAUDACIÓN FISCAL.

Según el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente dice lo siguiente:

“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”

Así pues, se pretenden ciertas características de esta figura jurídico-tributaria: siendo este delito en cuanto a su esencia, un ilícito que se manifiesta a través de una conducta típicamente dolosa. Es decir, se somete cuando el contribuyente con pleno conocimiento



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

de lo que hace voluntariamente encausa su conducta, a través de maquinaciones o artificios tendientes ya sea a querer presentar hechos falsos como verdaderos o a tomar ventaja del error en el que eventualmente pudiere encontrarse la autoridad fiscal, hacia la omisión deliberada y con anticipación del resultado a producirse, de las contribuciones que legalmente adeude, o bien, hacia la obtención de un beneficio indebido; todo ello con perjuicio del fisco federal.

Dentro de este contexto el delito que se analiza se tipifica por medio de una conducta dolosa (engaños o aprovechamiento de errores) que trae como resultado un beneficio económico ilegítimo (omisión de contribuciones u obtención de un beneficio indebido, por ejemplo una devolución de impuestos a la que no se tenga derecho) como consecuencia directa de la lesión deliberada de un bien jurídicamente protegido: el interés del fisco federal en recaudar correcta y oportunamente los ingresos tributarios que el estado necesita para sufragar los gastos públicos.

Desde otro ángulo, el delito de defraudación fiscal puede ser clasificado como un delito tanto de acción como de omisión. Así, habla acción por parte del contribuyente cuando haga uso de maniobras o artificios deliberadamente encaminados a obtener un beneficio económico ilegítimo con perjuicio del fisco federal. En cambio, existirá omisión cuando el contribuyente se aproveche en beneficio propio del error (falso conocimiento de la realidad) en el que pudiere encontrarse la autoridad fiscal.

De modo que sintetizando los conceptos anteriores, consideramos que, para su mejor comprensión, este ilícito tributario puede explicarse dividiéndolo en los siguientes elementos normativos:

a).- Conducta dolosa del contribuyente manifestada a través de engaños o del aprovechamiento de errores.



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

Año 10
Núm. 26

Julio- Diciembre 2017



**Revista de Investigación
Académica sin Frontera**
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

b).- Nexo causal directo y anticipado por el contribuyente: la obtención de un beneficio económico ilegítimo consistente en la omisión total o parcial de alguna contribución legalmente adeudada, o en la recepción de un beneficio fiscal indebido.

c).- Lesión deliberada de un bien jurídicamente protegido: el derecho del fisco federal de recaudar en debida forma las cantidades destinadas, a través del gasto público, a cubrir el costo de la satisfacción de necesidades colectivas de interés general.

En adición a lo anterior, cabe señalar que el delito de defraudación fiscal será calificado cuando este se origine por usar documentos falsos; expedir comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos; manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan; y asentar datos falsos en los sistemas o en los registros contables que se esté obligado a llevar conforme a las disposiciones fiscales.

Esta calificación del delito, que trae como resultado el que la pena que corresponda se aumente en una mitad, permite contar con una tipificación un tanto más apropiada, puesto que la determinación de la conducta dolosa del sujeto queda vinculada a hechos u omisiones de carácter objetivo, que deben ser acreditados por la autoridad acusadora tanto al momento de formular la querrela penal como en el curso del respectivo procedimiento judicial.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

CARACTERISTICAS DE LA DEFRAUDACION FISCAL.

La defraudación fiscal es un delito con las siguientes características: federal, especial, patrimonial, doloso, de resultado, instantáneo, de querrela necesaria, y puede ser considerado o no, como delito grave.

Este delito es federal, porque se encuentra contenido en una ley federal. Es especial, porque no se encuentra contenido con el código penal federal, sino en una ley administrativa, que es el código fiscal de la federación. Es patrimonial, porque su comisión disminuye los recursos financieros del estado, en beneficio ilícito, del patrimonio del autor del delito.

Es doloso, porque se requiere la existencia, ya sea de engaños, o bien del aprovechamiento de errores provenientes de la secretaría de hacienda y crédito público. Es instantáneo, porque se consuma hasta el momento en que el contribuyente presenta su declaración fiscal, a la oficina autorizada para recibirla

Y sellarla, y no antes es de querrela necesaria, porque la procuraduría general de la república, no puede iniciar ninguna averiguación previa, por este delito, sin que exista petición expresa para ello, de la secretaría de hacienda y crédito público. Puede ser considerado, en algunos casos como un delito grave, según disposición expresa del artículo 194 del código federal de procedimientos penales.

SANCIONES FISCALES DE ACUERDO AL C.F.F.

Tomando en cuenta que los delitos fiscales, constituyen tipos penales especiales respecto de los contenidos en el Código Penal Federal, es aplicable para su



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

configuración, responsabilidad y sanción, la teoría de la autonomía de los tipos penales, que los clasifica en: básicos o fundamentales, especiales y complementados.

Los delitos fiscales son tipos especiales, respecto de los básicos, contenidos en el Código Penal Federal, se forman con los elemento del tipo básico, al cual se agregan características o peculiaridades, surgiendo un nuevo tipo, por lo que requieren vida independiente o existencia propia, sin estar subordinados al tipo básico, el cual excluyen de aplicación obligando a adaptar los hechos en el tipo esencial como lo es el tipo fiscal. Por ejemplo, el robo fiscal y el encubrimiento fiscal, excluyen al robo y al encubrimiento, previstos en el Código Penal Federal.

El secreto tributario que debe guardar el fisco como regla general tiene su excepción, en el primer párrafo, del artículo 69, del C.F. F., Que dispone: El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación. Dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal.

Sanciones ante las Infracciones sobre el Registro Federal de Contribuyentes (Artículo 110 C.F.F).

De acuerdo a este artículo se le impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

I. Quien omita solicitar su inscripción o 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



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción debe ser presentada por otro aun en el caso en que éste no lo haga.

II. Rinda con falsedad al 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. Quien desocupe el local donde tengan su domicilio fiscal, sin prestar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación o bien, después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos.

Sanciones Corporales en los casos que establece el artículo 111 C.F.F.

De acuerdo al presente artículo se impondrá sanción de tres meses a tres años a:

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

Quien oculte, altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales están obligados a llevar.

Determine pérdidas con falsedad.



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.

Divulgación y uso personal o indebido de información confidencial.

No contar con controles volumétricos de gasolina, diésel, etcétera.

Delitos cometidos por el depositario o interventor designados por las autoridades fiscales.

De acuerdo al artículo 112 del C.F.F. se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al:

Depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro bien depositado, de sus productos o garantías que de cualquier crédito fiscal se hubiere constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$155,120.00; cuando exceda la sanción será de tres a nueve años de prisión.

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

Sanción por destrucción de aparatos de control, máquinas registradoras o manipulación de los dispositivos de seguridad.

De acuerdo al artículo 113 del C.F.F. se impondrá de tres meses a seis años de prisión al que:



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

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

Alteración de las máquinas registradoras de la operación de caja en las oficinas recaudadoras.

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

Expida, adquiera o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Sanción aplicable por practicar visitas domiciliarias sin mandamiento

De acuerdo al artículo 114 del C.F.F se impondrá de uno a seis años de prisión.

A los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente, las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales.

Sanción aplicable al Servidor Público que lleve a cabo las amenazas que se indican, a un contribuyente o a sus Representantes Legales

Según el artículo 114-A C.F.F., se sancionará con prisión de uno a cinco años al servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependiente, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Ministerio Público para que se ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Se aumentará la sanción hasta por una mitad más de lo que resulte aplicable, al servidor público que promueva o gestione una querrela o una denuncia notoriamente improcedente.

Sanción a Servidores Públicos que revelen a terceros la información que se señala.

De acuerdo al artículo 114-B C.F.F., se impondrá sanción de uno a seis años de prisión, al Servidor Público que revele a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.

Sanción por apoderarse de mercancías que se encuentren en recinto fiscal.

El artículo 115 del C.F.F. establece que se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto oficial o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de \$66,470.00, cuando exceda la sanción será de tres a nueve años de prisión.

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

CONCLUSIONES

Se considera al Código Fiscal que es un ordenamiento jurídico heterogéneo, por contener disposiciones legales de la más diferente naturaleza, ya que en el mismo encontramos normas, sustantivas, procesales, penales, etc., de allí que en su Título IV, el Capítulo II, tenga por rubro “De Los Delitos Fiscales”, que se refiere exclusivamente a los delitos de esa naturaleza.



Julio- Diciembre 2017



Año 10
Núm. 26

Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Consideramos carente de técnica jurídica y por lo mismo desafortunado, que las figuras delictivas se contengan en diversas leyes administrativas como el caso del Código Fiscal, Ley de Vías Generales de Comunicación, Ley Forestal, Ley Federal de Aguas, etc., porque ello dispersa el Derecho Positivo Penal Mexicano, careciendo por tanto de la sistematización, debiendo por consecuencia, contenerse todo lo referente a delitos y sus reglas, en el Código Penal, sea de naturaleza federal o local, atendiendo al carácter del delito, tan es cierto lo anterior, que el artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal, ordena: Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

Es importante señalar que las normas del Código Fiscal Federal referidas a los delitos fiscales, por lo que a falta de norma penal fiscal expresa, se permite la aplicación supletoria del Código Penal aplicable en materia federal y al cual hacen relato expresamente los artículos 100 y 101 del Código Fiscal siempre y cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia y principios especiales del Derecho Tributario, lo anterior en relación con el artículo 6 del Código Penal Federal, porque el Código Fiscal carece de las instituciones jurídicas propias del Derecho Penal como son entre otras; Reglas generales sobre de delitos y responsabilidades; “Circunstancia excluyente de responsabilidad”; “Acumulación”; “Reincidencia”; “Reglas generales de aplicación de sanciones”, etc.

Respecto al delito de la Defraudación Fiscal, el artículo 108 del Código Tributario de la Federación establece: “No se formulará querrela sin quien hubiera omitido el pago de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o perjuicio, o medie requerimiento, orden de vista o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones federales”.



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

Julio- Diciembre 2017



Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870

Año 10
Núm. 26

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

En relación al supuesto que establece el artículo 105 del C.F.F. de que se dicte una sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito al que se refiere este artículo, el excedente de la cantidad establecida en dicho precepto, pasará a ser propiedad del fisco federal". Con disposiciones así, corremos el riesgo de llegar al autoritarismo del Derecho Penal.

Por otro lado, consideramos que no hay razón, para que en México, donde la moneda de curso legal es el "peso", tenga que haber equivalencias en dólares para los delitos que prevé nuestra legislación mexicana. Lo anterior, indiscutiblemente que contraviene el espíritu de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos que nos rige. Por otra parte, si se trata de evitar el tráfico monetario para el lavado de dinero, ¿por qué sólo la declaración del dinero para la entrada al país y no para la salida? Aunque en la práctica puede presentarse seguramente de manera viciosa supuesta exigencia de hecho más no de derecho para la salida.

En relación a lo previsto en el último párrafo del artículo 105 del C.F.F. se establece este delito, que da inmediatamente la impresión, de que se contrapone o contradice a la libertad de circulación de las personas llevando consigo en la privacidad natural del hombre, el dinero que gasten o crean conveniente de su propiedad, con el fin de realizar sus gastos, fines, propósitos, operaciones e inversiones, porque si algo es adverso a la intimidad o familiaridad humana a que todo ser pensante tiene derecho, es exigirle mostrar o declarar el numerario o dinero que lleva consigo. En algunas personas llega a formar sentimiento de humillación, en unas de irritación en otras más, de agresión a su intimidad, etc.



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

**Año 10
Núm. 26**

Julio- Diciembre 2017



**Revista de Investigación
Académica sin Frontera
ISSN: 2007-8870**

<http://revistainvestigacionacademicasinfrontera.com>

Fuentes de Información

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ed. 2018

Código fiscal de la federación, ed. 2018

Código penal federal, ed. 2018

Rodríguez Lobato Raúl, derecho fiscal, México, Oxford