



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A.C.

UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.

INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
CLAVE 8727-09, ACUERDO No. 218/95



URUAPAN
MICHOACÁN

ESCUELA DE DERECHO

"LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA DECLARATORIA DE
PERJUICIO EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

JORGE ALEJANDRO GARCÍA ESCALERA

ASESOR: LIC. GUILLERMO IBARRA LÓPEZ

URUAPAN, MICHOACÁN.,

SEPTIEMBRE DEL 2007.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



IMPRESIÓN DE TESIS INDIVIDUAL

LIC. MERCEDES HERNÁNDEZ DE GRAUE,
DIRECTORA GENERAL DE INCORPORACIÓN Y
REVALIDACIÓN DE ESTUDIOS, UNAM.
P R E S E N T E:

GARCÍA

APELLIDO PATERNO

ESCALERA

APELLIDO MATERNO

JORGE ALEJANDRO

NOMBRE(S)

NÚMERO DE EXPEDIENTE: 40352861 3

ALUMNO(A) DE LA CARRERA DE: LICENCIADO EN DERECHO.

CUMPLE CON LA REVISIÓN DE LA TESIS TITULADA:

**“LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA DECLARATORIA DE PERJUICIO
EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL”**

POR LO QUE SE AUTORIZA LA IMPRESIÓN DE LA MISMA.

“INTEGRACIÓN Y SUPERACIÓN”

URUAPAN, MICHOACÁN, SEPTIEMBRE 28 DEL 2007.

LIC. GUILLERMO IBARRA LÓPEZ
ASESOR

LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO
DIRECTOR TÉCNICO

JORGE ALEJANDRO GARCÍA ESCALERA

AGRACDECIMIENTOS

A DIOS

Por darme la vida, la fuerza y la oportunidad para concluir mis estudios

A MIS PADRES

Por su amor, apoyo y comprensión que siempre me han dado y que me han forjado con sus ejemplos y consejos, que siempre han estado a mi lado como buenos padres y que con sus inmensos sacrificios y desvelos me han permitido realizar este gran sueño.

A SHEILA Y A ENRIQUE

A mis hermanos que tanto quiero y que a pesar de todo siempre han estado conmigo en las buenas y en las malas.

A EMILIO

Que ha sido mi ejemplo y admiración y que de el he recibido una inmensa motivación e impulso para lograr y enseñarme que las cosas se logran a través de lucha y sacrificio.

A MIS TIOS ALICIA Y EMILIO

Por ese apoyo y cariño que desde niño me han demostrado y que también se han preocupado por que yo saliera adelante.

A GABY

Por ser la mujercita que quiero que siempre este a mi lado y que desde que la conocí me ha dado su confianza , su amor incondicional y que me ha trasmitido toda esa fortaleza que más necesitaba para salir adelante con mis estudios.

Agradezco también a mis abuelitos Anita y Francisco, a mis tíos, Lourdes, Manuel, Rocío, Mary, Javier, Soco, Ramón, Consuelo, a mis primos Maritza, Frank, Alex, Conchita, Erika, Rocío, Georgina, Mily, Kíki, Tita, Kúki, Pepe, Ramón, que siempre han estado junto a mi y que me han servido de apoyo.

Así también agradezco a todos mis compañeros de clase y a mis maestros, en especial al Lic. Federico Jiménez Tejero, y al Lic. Guillermo Ibarra López por su gran ayuda ya que fueron parte esencial de mi formación académica, y por supuesto a mi Universidad que con sus valores, enseñanzas y experiencias me ha mostrado el valor de la vida y de las cosas y que solo con lucha y constancia puede conseguir uno lo que desee.

INTRODUCCIÓN	8
CAPITULO 1.- MARCO HISTORICO	16
1.1. ANTECEDENTES SOBRE LOS TRIBUTOS EN MEXICO	16
1.1.1. ÉPOCA PRECORTESIANA	16
1.1.2. ÉPOCA COLONIAL	19
1.1.3. MÉXICO INDEPENDIENTE	22
1.2. ORIGEN DE LA FIGURA DEL FISCAL	23
CAPITULO 2.- LA OBLIGACIÓN FISCAL	25
2.1. LA OBLIGACIÓN FISCAL	25
2.2. LA OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR ARTICULO 31 FRACC IV CONSTITUCIONAL	27
2.2.1. CONCEPTO DE OBLIGATORIEDAD	29
2.2.2. ESTABLECER A LOS MEXICANOS COMO SUJETOS	31
2.2.3. EL CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN, NO DE TRIBUTO NI DE IMPUESTO	32
2.2.4. LA NOCIÓN DE GASTOS PÚBLICOS	34
2.2.5. LA PREEXISTENCIA DE LOS SUJETOS ACTIVOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA, FEDERACIÓN, ESTADO Y MUNICIPIO.	36
2.2.6. LA CONDICIÓN DE RESIDENCIA DEL CONTRIBUYENTE	37
2.2.7. LA IDENTIFICACIÓN O PREFIGURACIÓN DE ESA MANERA DE CONTRIBUIR, QUE SE INDICA COMO PROPORCIONAL Y EQUITATIVA.	40
2.2.8. LA DELEGACIÓN DE LA OBLIGACIÓN A LA PREVENTIVA LEGAL.	42
2.3. DEFINICION DE IMPUESTO	43
CAPITULO 3.- ¿QUE ES LA EVASIÓN FISCAL?	46
3.1. ¿QUE ES LA EVASIÓN FISCAL?	46
3.2. PLANEACIÓN, EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL	48
3.2.1. LA PLANEACIÓN FISCAL	48
3.2.2. LA EVASIÓN FISCAL	49
3.2.3. LA ELUSIÓN FISCAL	50
3.3. LA EVASIÓN FISCAL. INFRACCIÓN	52
3.4. LA EVASIÓN FISCAL. DELITO	53
3.5. LA EVASIÓN FISCAL. INFRACCIÓN Y DELITO	55
3.6 LOS EVASORES FISCALES	56
3.7. EL RESPONSABLE DE LA EVASIÓN FISCAL	58
3.8. CAUSAS DE LA EVASIÓN FISCAL	60
3.9. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO QUE AFECTA LA EVASIÓN FISCAL	62

CAPITULO 4.- DERECHO PENAL FISCAL	64
4.1. DERECHO PENAL FISCAL	64
4.2. PERSECUCION DE LOS DELITOS FISCALES	67
4.3. QUERRELLA Y PROCESO PENAL POR LA EVASIÓN FISCAL	70
4.4. DENUNCIAS DE PROBABLES DELITOS	72
4.5. REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD Y OBSTÁCULOS PROCESALES	72
4.5.1. CONCEPTO DE QUERRELLA	73
4.5.2. DECLARACIÓN DE PERJUICIO O POSIBLE PERJUICIO	74
CAPITULO 5.- FUNCIONES Y FACULTADES DE LAS AUTORIDADES QUE INTERVIENEN DENTRO DE LOS DELITOS FISCALES	77
5.1. ACTUACIONES PRACTICADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES	77
5.2. FACULTADES QUE OTORGA LA CONSTITUCIÓN A LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS Y JUDICIALES	79
CAPITULO 6.- ANÁLISIS CONSTITUCIONAL SOBRE LA FIGURA DE LA DECLARACIÓN DE PERJUICIO ESTABLECIDA EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	84
6.1. LA CONSTITUCION COMO NORMA SUPREMA	84
6.2. LA SUPREMA CONSTITUCIONAL	84
6.3. LA ACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD EN EL DERECHO MEXICANO	86
CONCLUSIONES	91
PROPUESTAS	92
BIBLIOGRAFÍA	96

INTRODUCCIÓN

ANTECEDENTES DEL TEMA

Para poder realizar el presente trabajo se llevo a cabo una profunda investigación para indagar si con anterioridad a este proyecto existen tesis relacionadas con el punto principal de este trabajo, a lo cuál se obtuvo como resultado que no se encontró ninguna tesis la cuál contemplara o tratara, o que por lo menos se relacionara con nuestro tema, lo que permitió que se continuara con la realización de este proyecto de tesis.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Es importante señalar que la autoridad Fiscal, al percatarse del delito de Defraudación Fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realiza una declaratoria de perjuicio por medio de la cuál le da aviso al Ministerio Público Federal para que conozca de la existencia de tal delito y este proceda al ejercicio de la acción penal. Así mismo también es necesario hacer hincapié a lo señalado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su Artículo 16 el cuál a la letra dice en su segundo párrafo: “No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que

acrediten el cuerpo del delito y que hagan probable la responsabilidad del indiciado”. En el cuál solo señala que para poder accionar la función del Ministerio Público lo será con una denuncia o en su caso con la correspondiente querrela, pero nunca señala sobre una declaratoria de perjuicio, y para lo cual al no estar prevista dicha declaratoria dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos resultaría de Inconstitucional.

También se requiere contemplar lo establecido en la ley fiscal vigente correspondiente, que es el Código Fiscal de la Federación en su articulado con el número 92, en relación con el 108 de la misma ley, con el objeto de realizar un análisis de lo que nos señalan dichos artículos.

Con el contenido de estos artículos nos ayudará a realizar el estudio del tema referido, y que servirá como base para la solución de la controversia planteada sobre la Inconstitucionalidad de la Declaración de Perjuicio dentro del Delito de Defraudación Fiscal Federal.

JUSTIFICACIÓN

Lo que me motivo a tomar la decisión de Investigar sobre este tema, fue por que yo como profesionista y técnico del derecho debo de observar todos esos problemas que existen dentro de nuestras leyes así como las controversias que se generan dentro de cada uno de los distintos ordenamientos legales y que solo uno como Abogado alcanza a percibir, a los cuales también hay que buscarles una solución, y así pues este problema es causante de violaciones a nuestras Garantías Individuales y que en dado momento afecta a la sociedad la cuál se rige bajo esta Ley Fiscal y a la cual recae el efecto de dicho procedimiento violatorio de la Constitución.

Con la solución de este problema se trata de otorgar un poco más de seguridad jurídica a toda la sociedad ya que existen muchas personas dentro de la misma, realizan ciertas actividades que los pueden llevar a ser los sujetos pasivos dentro de la hipótesis jurídica planteada en el artículo 92 en relación con en el 108 del Código de la Materia, y que de ser así se les sea juzgados y sancionados en la forma establecida por nuestra Carta Magna.

Siendo también que en lo personal sería muy satisfactorio e interesante el poder contribuir con un poco para poder dar a conocer la existencia de este problema y junto con esto tratar de buscar la mejor solución para así hacer esta parte de la ley

un poco más justa e integra de acuerdo a las necesidades sociales que se viven en la actualidad en nuestro país.

OBJETIVOS

a) **GENERAL:** El principal objetivo es hacer un análisis del tema para así

poder determinar el motivo por el cual se da la inconstitucionalidad dentro de la declaratoria de perjuicio dentro del delito de defraudación fiscal mediante el estudio y razonamiento de la problemática que se deriva, teniendo por objeto también el fundamentar y probar la razón de lo que se contempla en el presente trabajo.

b) **PARTICULAR:**

1.-Primeramente es importante hacer conciencia de la existencia de este problema el cual afecta de forma considerable la esfera jurídica de la persona que se encuentre dentro de este supuesto jurídico trayendo consigo la violación de sus derechos fundamentales.

2.-Así también es necesario hacer un estudio sobre las funciones y facultades que concede la constitución y las demás leyes normativas a los funcionarios o autoridades que intervienen dentro del procedimiento.

3.- Por medio de este análisis llegar a una conclusión y así determinar la problemática y con esto poder determinar una solución concreta que permita resolver de fondo el problema que se establece en el planteamiento del presente trabajo.

HIPÓTESIS

¿EN REALIDAD MUESTRA INCONSTITUCIONALIDAD LA EXISTENCIA DE LA FIGURA DE LA DECLARACIÓN DE PERJUICIO QUE SE ENCUENTRA ESTABLECIDA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN?

Con la presencia de lo que es la Declaratoria De Perjuicio dentro del Código Fiscal de la Federación en relación del delito de Defraudación Fiscal existe una clara inconstitucionalidad ya que esta no se encuentra contemplada esta figura en la Constitución Política de los Estados Mexicanos y por lo tanto es una clara violación del artículo 16 de la Carta Magna, y por lo tanto transgrede nuestra garantía individual de Seguridad Jurídica.

Por lo tanto es necesario proporcionar una respuesta y solución a dicho problema ya que no se debe de tolerar la constante violación a nuestras Garantías Individuales por Parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al realizar una Supuesta Declaración de Perjuicio para poder accionara al Ministerio Público Federal cuando no esta Prevista en la Ley Suprema.

Así también se debe de destacar que aunque la Autoridad Fiscal por costumbre se rige principalmente por la Normatividad y no la Ley, de ahí su máxima “Normatividad mata Código”, esta no debe dejar atrás a lo establecido por la Ley suprema y que debe regirse Bajo esta y atender a los aspectos y determinaciones de la propia ley.

A lo cuál es claro que no se a hecho por resolverlo, ya que no existen tesis al respecto, por lo que para mi es importante la proposición de resolver este grave problema, y menciono que es grave ya que aunque no sea una situación que se presente a diario con una basta para la violación de Garantías Individuales de la persona que es acusada por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre el delito de Defraudación Fiscal.

METODOLOGÍA

Dentro de este trabajo para su realización se llevará a cabo los siguientes métodos:

- Método descriptivo.
- Método Hipotético Deductivo.
- Método de Análisis.
- Método de Síntesis.

Así también como técnicas a emplear se aplicarán la siguiente:

- Documental.- La cual consistirá en la revisión de toda aquella información escrita necesario para la recopilación de datos para solventar el contenido de este proyecto.

CAPITULO 1.- MARCO HISTÓRICO

1.1. ANTECEDENTES SOBRE LOS TRIBUTOS EN MÉXICO

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contiene por tal motivo infinidad de temas relativos a las contribuciones en los que se incluyen los impuestos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pagos semejantes.

Es fácil suponer que antiguamente, por lo regular, los impuestos se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieran una triste secuela de atrocidades por lo que es conveniente señalar el desarrollo que se han tenido dentro de nuestro país señalando las siguientes etapas:

1.1.1. ÉPOCA PRECORTESIANA:

Dentro de esta época los tributos fueron muy rígidos, y eso es algo muy común en todos los pueblos, y por lo tanto desde los comienzos de la sociedad han existido los impuestos. Durante esta época el fraile Diego de Durán hace una reseña de lo que fueron los tributos dentro de esta época y señala:

“La historia mexicana hace en este lugar una digresión y particular memoria de los grandes tributos y riquezas que entraban a la Ciudad de México y con que servían a los que con su trabajo y sudor iban a las guerras y derramaban su sangre por el aumento de sus personas y por honra a su rey y defensa de su patria.” Y hace particular memoria de los que, como principales causa del engrandecimiento de su república y de haber sujetado tantas ciudades y provincias y tantos géneros de gentes y naciones, como valerosos y valientes capitanes.

Todos estos pueblos y provincias y ciudades populosas vencieron y desbarataron los valerosos varones que son: el gran Tlacaelel, Tlatolzacá, entre otros, por cuya causa fue México engrandecido y temido y el hombre mexicano servido y atacado.

Y estos empezaron y dieron principio a las guerras para ser subidos, como lo fueron, y a quien daban grandes riquezas y tributos, como lo eran la gran cantidad de oro, así en polvo como en joyas, gran cantidad de piedras verdes de hijada y de piedras de cristal y comerinas y de sangre, piedras de ámbar y de mil géneros de piedras.

De otras partes tributaban leña, corteza de árboles, que es leña de señores, por la hermosa braza que lo hace, y también tributaban gran cantidad de carbón, y esto tributaban todos los pueblos que tenían montes.

Esto es cuando lo que tocaba y mientras que había provincias que tributaban armas de algodón, muy bien estofadas y colchadas, tan tupidas, que una flecha ni una vara arrojadiza las pasaba, tributaban arcos grandes y gruesos, flechas de diversos géneros y maneras.

Tributaban piedras redondas, muy bien labradas para las hondas, y hondas de nequén sin número, navajas blancas y negras para espadas, pedernales para puntas de flechas y dardos.

En tanto todo lo que se da o crea en esta tierra podía ser tributada”,

La causa de ese tiempo para ser sujetos o tener la obligación de tributar era la siguiente:

“Tributaban las provincias todas de la tierra, pueblos, villas y lugares, después de ser vencidos y sujetados por la guerra y compelidos por ella, por causa de que los valerosos mexicanos tuviesen por bien bajar las espadas y rodela, cesasen de los de matar, a ellos u a los viejos y viejas y niños, por redimir sus vidas y por evitar la destrucción de sus pueblos y menoscabos de sus haciendas”.

A esta causa se deban por siervos y vasallos de los mexicanos, y les tributaban de todas las cosas criadas debajo del cielo, de todo tanta cantidad que

no faltaba día que no entrara en la Ciudad de México gente forastera, con gran cantidad de todas estas cosas, así de provisión como de riqueza, para el rey y los grandes señores, lo cual ganaron con sudor y trabajo y con la fuerza de su pecho y de su cabeza y brazo, sujetando todas las naciones y trayéndolas en perpetua esclavitud y servidumbre.

Sanciones

A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo, si era pobre, debía trabajar, si estaba enfermo, se esperaba a que sanara, los exactores perseguían con la mayor crueldad, teniendo como facultad vender como esclavos a los incumplidos.

1.1.2. ÉPOCA COLONIAL

A la edad media en Europa, correspondió la colonia en nuestro país.

Durante el transcurso de los 300 años el sistema hacendario de la colonia, fue verdaderamente caótico, los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculo para su desarrollo.

La Nueva España únicamente podía comerciar con la metrópoli, en realidad se trataba de un comercio cerrado, monopolista a favor de la Península.

Esta situación en sí misma grave, todavía alcanzaba un grado superlativo ante la multiplicidad de impuestos, a partir de la fundación de la villa de la Vera-Cruz, se estableció que el quinto real destinado al Rey de España, que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles; otro quinto correspondía a Cortes, y el resto del botín era repartido entre los soldados que acompañaran al extremeño a la conquista. El mismo rey de España, celoso de lo que no era de él nombró como tesorero real al español Alonso de Estrada, y pronto se designaron los burócratas de la hacienda pública.

Estaba también lo que era el impuesto de Avería que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaba para los gastos de los barcos reales que escoltaban las naves que venían o salían de Veracruz a España.

El impuesto de Almirantazgo, era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de estas en los puertos, dicho impuesto era a favor del Almirante de Castilla.

Así también existía el de Almofarifazgo que se cobraba a los buques, tanto en los puertos de España como de las colonias, por entrada y salida de las

mercancías; este impuesto en realidad con el tiempo se transformo en el impuesto aduanal.

Establecida la colonia, los naturales además de los impuestos, pagaban con trabajos a veces de por vida en minas, haciendas y granjas. En 1573, fue implantada la alcabada (pago por pasar mercancías de una intendencia o provincia a otra) y después el peaje (derecho de paso). Los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo, o pagarlo otra vez.

Comentando el sistema impositivo, uno de los virreyes de la Nueva España, el Conde de Revillagigedo decía. “de la relación que se debe hacer de los diferentes ramos que componen la Real Hacienda de atender a todos y cada uno de por sí, y evitar la complicación y confusión de su manejo, el que debía de llevarse con su mejor orden y claridad. Es también imposible que el contribuyente tenga noticia de cada uno de los derechos, saber claramente lo que debe de contribuir, como y por que razón debe contribuir, como y por que razón debe hacerlo, cuya ignorancia hace más difícil las contribuciones”.

1.1.3. MÉXICO INDEPENDIENTE

En los primeros años de la vida independiente de nuestro país, este se encontró en gran desorientación desde todos los puntos de vista, y por consecuencia y en mayor razón en materia de finanzas.

Ya que un factor que se debe de tomar en cuenta para juzgar la situación financiera que prevaleció en Nuestro País, es la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y de las invasiones, estado de inquietud e incertidumbre, que termino casi a finales del siglo XIX, durante todos esos años, este caos trajo como consecuencia la disminución de las fuentes de riqueza con el consiguiente empobrecimiento del erario, aumento de sus gastos, elevación de las cuotas impositivas para cubrir su déficit, con el resultado natural como lo fue el contrabando y la venalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza, por tener conciencia de falta de comunicaciones que impedían una rápida acción para que les fueran exigidas responsabilidades, aunando a la inseguridad derivada de los cambios de los gobernantes tan frecuentes, desconociendo cada uno de los nuevos que llegaban.

Posteriormente el gobierno de Díaz confronta una situación sumamente crítica en el aspecto de la hacienda pública, pese a la recuperación paulatina de

que fue objeto en sus anteriores años de gobierno, crisis que impele a Porfirio a invitar como colaborador en el ramo de las hacienda a Matías Romero y como su secretario a José Limantour, cuya actuación tuvo sus aciertos y se tradujo en cierta recuperación del erario, aunque no fueron perdurables debido a la falta de método que se observa en su administración.

1.2. ORIGEN DE LA FIGURA DEL FISCAL

Cabe señalar que dentro de la Novísima Recopilación, libro V título XVII, reglamento las funciones del Ministerio Fiscal. Durante el reinado de Felipe II establece dos fiscales; uno para actuar en los juicios civiles y otro en los de carácter penal.

En un principio los fiscales se encargaban de perseguir a quienes cometían infracciones relacionadas con el pago de la contribución fiscal, y posteriormente fueron facultados para defender la jurisdicción y patrimonio de la Hacienda Real.

Mas tarde el Procurador Fiscal formo parte de la Real Audiencia, interviniendo a favor de las causas públicas y en aquellos negocios en los que tenían intereses la Corona , integrando además el Tribunal de la Inquisición.

En este tribunal dicho personaje figuro con el nombre de Procurador Fiscal, llevando la voz acusatoria en los juicios.

Asiendo referencia a este antecedente nos podemos dar cuenta del origen del Ministerio Público actual, el cual originariamente denominado fiscal debido al termino Fiscale (del latin fiscalis) que significa referente a los impuestos o tributos y por lo tanto El fiscal era el que se encargaba de exigir el pago de los mismos y sancionar a quien no cumplía ya que al no pagar afectaban los intereses del rey y que posteriormente si no se pagaban los impuestos causaba un perjuicio a los arcas del estado y por lo tanto tenia que existir alguien que se encargara de recaudar de forma coactiva tales impuestos y lo que da origen a esta figura.

Como nos podemos dar cuenta gracias a esto el Fiscal sirvió como modelo para la creación de la Institución del Ministerio Público para la persecución de los delitos y tuviera una participación directa dentro de las conductas delictivas como lo tuvo en un principio con las personas que no cubrían el pago de su tributo. Y es por eso que posteriormente que a esta recopilación se le da facultad al Fiscal para que intervenga en juicios tanto civiles como penales., siendo que sigue subsistiendo en la actualidad tanto que al Ministerio Público Adscrito se les denomina aún Fiscal.

CAPITULO 2.- LA OBLIGACIÓN FISCAL

2.1. LA OBLIGACIÓN FISCAL

Se debe de dar por entendida la obligación como el deber que un ente jurídico tiene de dar o reconocer a otro lo que le corresponde, o realizar u omitir conductas en su beneficio, ha de definirse la obligación fiscal como el deber de quienes se encuentren en la situación prevista por la ley, de dar al Estado lo que la misma ley ordene.

El verbo dar debe entenderse en forma general y no sólo con el sentido de entregar algo, sino de cumplir a favor del fisco cuanto las normas jurídicas respectivas establezcan. Así el sujeto pasivo de esta obligación no sólo estará obligado a pagar sus contribuciones, sino a realizar todos los actos que tengan por objeto determinarlas, formular declaraciones, llevar control de sus actos o conductas gravadas; colaborar con el fisco para que pueda este órgano estatal cumplir su función de recaudador para entregar al órgano competente, también estatal (que puede ser el mismo) los fondos para integrar la hacienda pública.

Como se observa, la expresión "dar", utilizada en la definición de obligación fiscal, tiene un sentido muy amplio y con esa extensión deberá cumplirse por el sujeto pasivo de la misma.

A veces la obligación fiscal implica el deber de abstención de ciertas conductas.

Cuando la expresión "dar" se emplea con el sentido de entregar algo, ha de recordarse que lo que ha de cumplirse, abarca suerte principal y accesorios.

Asimismo para dar cumplimiento a la obligación fiscal, con frecuencia hay que atender a las modalidades a que la ley haya sometido dicho cumplimiento; luego habrá que atender a la condición, plazo y modo establecidos en los preceptos respectivos.

En forma amplia ha de decirse que no sólo se da la evasión fiscal cuando se dejan de pagar las contribuciones, sino también cuando no se da cumplimiento a la ley respectiva, y darle cumplimiento a la ley es no sólo pagar la contribución de que se trate, sino hacer o dejar de hacer cuanto ordene.

2.2. LA OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR ARTICULO 31 FRACC IV CONSTITUCIONAL

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la fuente del Derecho Positivo vigente del Estado y de la cual nace toda la estructura jurídica de la Nación; por lo que la influencia de la Constitución en la diversas ramas del ordenamiento jurídico es sumamente trascendente.

Dicha influencia parece ser, particularmente importante en todo el derecho tributario y la imposición en general, toda vez que en el artículo 31 fracción IV se encuentra la obligación tributaria. Así pues, señala lo siguiente:

“ARTICULO 31. Son obligaciones de los mexicanos:

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

Y de que dicho texto se desprenden una serie de elementos los cuales son los siguientes:

1. El concepto de obligatoriedad.
2. El establecer a los mexicanos como sujetos de la obligación.
3. El concepto de contribución, no de tributo ni de impuesto.
4. La noción de “gastos públicos” de las tres entidades de gobierno que se refieren.
5. La preexistencia de esos tres sujetos activos de la relación tributaria: la Federación, el Distrito Federal o el Estado y el Municipio.
6. La condición de residencia del contribuyente.
7. La identificación o prefiguración de esa manera de contribuir, que se indica como proporcional y equitativa.
8. La delegación de la obligación a la preventiva legal.

2.2.1. CONCEPTO DE OBLIGATORIEDAD

En materia jurídica, una obligación entraña la existencia de dos o mas sujetos comprometidos entre sí, bien por razón de un adeudo, de una prestación, de una abstención o de una concesión. Las obligaciones de dar, de hacer, o de no hacer y de tolerar o de permitir son las expresiones populares de esos mismos conceptos. En consecuencia, lo que el precepto constitucional que se comenta pretende configurar únicamente la obligación de dar, ya que la única manera de contribuir para los gastos públicos es con dinero.

Por lo tanto, si esto nos deja claro lo que se entiende por obligación y la clase particular de que se trata cuando se habla de lo tributario, lo consecuente será discernir a donde conduce su inobservancia, dado que se atiende a una condición de adeudo, que no deriva de actos concretos entre los ciudadanos de un país por operaciones convencionales que realicen, sino de los sujetos comúnmente llamados “activo, gobierno y pasivo, contribuyente, vinculados a través de una mera prevención legal que, de improviso, establece la obligación de tributar sin otra causal de fondo que la de ser o reunir el gobernado las demás condiciones que indica el artículo en comento.

Así mismo, la obligación que conduce a una definición de papeles o roles, si es mexicano e incluso si es extranjero, para configurar el tema con un cierto

criterio de mayor generalización a automáticamente se asume el compromiso legal de cumplir con tal obligación de dar, de tal suerte que, el no hacerlo, inmediatamente revierte la conducta omisiva en ilicitud. Obviamente, esta última conclusión no puede tomarse como incontrovertible o inevitable, pues solo se evidenciara con toda claridad y contundencia cuando las leyes tributarias determinen al detalle los casos en los que exista la obligación y las excepciones a ellos, además de que manifestada así, puede inducir al error de suponer que todo ciudadano esta obligado a contribuir sin más, es decir, sin casuística legal concreta que le determine realmente como contribuyente y señale como y cuando deba satisfacer tal obligación, pues no debe olvidarse que esta obligación proviene de una imposición sobre el gobernado y no así de una relación como tal ocurre jurídica y ordinariamente con todas las obligaciones típicas que proceden de la libre voluntad de los ciudadanos. Se trata pues de una obligación cuyo origen real deriva del poder, aun cuando se maneje o no como necesidad económica o de subsistencia del aparato estatal.

En consecuencia, la omisión o incumplimiento de una obligación contributiva no tiene el rango de trasgresión constitucional, sino solo legal, dado que el propio precepto constitucional a estudio delega en las leyes de la materia su establecimiento, condicionado a una manera que debe caracterizarse por satisfacer la conjunción de los dos elementos de un mismo requisito: el de que sea proporcional y el de que sea equitativo.

2.2.2. ESTABLECER A LOS MEXICANOS COMO SUJETOS

Es congruente que si el artículo 33 constitucional reconoce a favor de los extranjeros el derecho a las garantías individuales, necesariamente resultaría ser un privilegio inmerecido que pudiesen quedar al margen de la obligación tributaria, dejando en evidente desventaja a los mexicanos y precisamente en su propio país.

Por tal motivo, no únicamente sería absurdo que de la restrictiva redacción de ese primer párrafo del artículo que se comenta pudiera desprenderse una supuesta exención tácita a favor de los extranjeros, tal como en alguna época se pretendió por vía litigiosa, pues no es así.

Cualquier residente en el país queda obligado a contribuir, independientemente de su nacionalidad. Máximo que ahora, con motivo de las reformas en materia de doble nacionalidad, sería en mucho mayor grado posible que se pretendiera evadir el cumplimiento de la obligación tributaria aduciendo también una doble residencia, razón por la cual se fortalecen más las tesis de la fuente de riqueza y de la residencia, es decir, que se tienda a cuidar tanto al objeto como al sujeto conjuntamente.

Si los mexicanos o extranjeros, gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel, en cuanto a sus obligaciones públicas y entre ellas las del pago del impuesto.

Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece el artículo 31 en su fracción IV, es una obligación general, a pesar que literalmente en el texto constitucional se refiere a los deberes del mexicano. Nunca se ha pretendido interpretar este texto, en el sentido de que los extranjeros están excluidos en el pago del impuesto.

2.2.3. EL CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN, NO DE TRIBUTO NI DE IMPUESTO.

Para saber de lo que estamos tratando es necesario hacer una diferenciación de estos tres conceptos, primero:

Tributo viene del latín tributum, que significa carga continua en dinero o en especie que debe de entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención, a su vez, de las llamadas cargas públicas. Tiene también el sentido de ofrenda o manifestación en calidad de obsequio, veneración, respeto o gratitud.

Impuesto, que es la expresión equivalente del término anterior, deriva de *impositus*, y también significa tributo o carga, pero se emplea en mucho mayor grado que la anterior, con ánimos de distinguirlas entre sí, toda vez que se pretende que, bajo esta denominación, quede revestido el viejo tributo de alguna clase de juricidad o legalidad, es decir, que se le estime derivado de las leyes, y por ende, consentido por los gobernados, asumiendo la tesis que lo hacen mediante una participación más o menos consiente de su parte para que les parezca admisible y necesario establecerlo legislativamente con el fin de asegurar la subsistencia del aparato del Estado, de tal forma que con ello se den las condiciones de gobernabilidad indispensables para que cualquier comunidad humana pueda sobrevivir como tal.

Finalmente se pretende imponer, en las últimas décadas y solo en algunos países, el término contribución, que deriva también del latín *contribuere*, y que no es sinónimo de las otras dos expresiones, dado que entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación, etc. De tal forma que viene a ser un tanto eufemística, pues la naturaleza de todo gravamen es necesariamente coercitiva o impositiva a plenitud y en ningún momento se puede considerar sujeta a voluntarismo.

2.2.4. LA NOCIÓN DE GASTOS PÚBLICOS.

La obligación contributiva que impone el artículo 31, fracción IV constitucional, traducida primordialmente en el pago de los impuestos según dijimos, tiene como finalidad que todo mexicano mediante su cumplimiento, coopere económicamente a la cobertura de los gastos públicos.

Los impuestos tienen según la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como destino el financiar el gasto del gobierno.

Dentro de la noción de gasto público se entiende incluido el costo del aparato gubernativo, es decir, la retribución a la función de los servidores y burócratas que laboran dentro del Estado, pues, representan el costo de vivir en sociedad, pero también se incluye el que con la recaudación contributiva se disponga de recursos para realizar las obras que la comunidad demanda y la prestación de los servicios básicos que requiere a efecto de asegurar la gobernabilidad, la paz, la libertad y la permanencia de la misma organización social.

El continuo crecimiento de diversas dependencias y Secretarías de Estado, así como la aparición de nuevas y mayores necesidades clasificadas como públicas, ha potencializado los impuestos y que se creen nuevos impuestos para

satisfacer esas necesidades, por, lo que como consecuencia de esto, se crean problemas a la economía en su conjunto.

El incremento de las entradas tributarias depende, en parte, del aumento del costo de los servicios públicos, que según la globalización, esta en función del progreso tecnológico y científica.

Ahora como vemos, los entes públicos tienen tendencia a extenderse cada vez más en el presupuesto y trae consigo, un aumento en el presupuesto fiscal de cada año.

Otra de las causas que contribuyen a elevar el gasto público es la creación de una burocracia que vive con el dinero de los demás, pero que se queda con la mayor parte del dinero.

El impuesto se legitima constitucionalmente si se aplica o destina a sufragarlo. Por gasto público se entiende como aquellos que se erogan para satisfacer las funciones y servicios públicos. Por consiguiente tienen dicho carácter todos los gastos que prevé el Presupuesto de Egresos de la Federación o de las entidades federativas destinados al funcionamiento de las instituciones públicas y a la operatividad de los servicios públicos de cualquier índole, independientemente de estos se presten por los órganos del Gobierno propiamente dichos o por los organismos descentralizados y empresa de

participación estatal o de las erogaciones respectivas tengan un fin general o específico, pero siempre en beneficio colectivo.

2.2.5. LA PREEXISTENCIA DE LOS SUJETOS ACTIVOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA, FEDERACIÓN, ESTADO Y MUNICIPIO.

Desde luego que debe existir los sujetos que fijan la tributación, tanto en su sentido temporal como en su mera acepción jurídica. No basta que con el hecho de que una Constitución los identifique, cree o señale como órganos de gobierno por razón de una estructura organizativa determinada, sino que también se requiere que tengan atribuciones para convertirse en acreedores dentro de esta relación puramente legalista que se instituye con cargo al patrimonio del gobernado. Es decir, no solo se requiere de la legitimidad de su creación como órganos del gobierno y consecuentemente como implícitos sujetos activos de una relación tributaria, sino que, además se hace exigible que se les dote de la potestad jurídica de ejercer un acto.

Es necesario puntualizar que en nuestro sistema impositivo hay un problema del reparto de la competencia tributaria entre la Federación, los Estados y los Municipios y puede decirse que de su solución depende el éxito de cualquier sistema impositivo que quiera concebirse en la República Mexicana.

Esta es una de las primordiales obligaciones a cargo de los mexicanos y estriba en que contribuyan “para los gastos públicos, así de la federación, como del Estado y municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Substancialmente se traduce en el deber de pagar impuestos, o sea, prestaciones en dinero o en especie que fije la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas o morales, para cubrir los gastos públicos.

En otras palabras, la contribución impositiva entraña la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que estas se destinen a sufragar o cubrir los gastos públicos, se trata pues, de una obligación que se traduce en prestaciones económicas, de dar, de hacer, que por lo general se realizan mediante la entrega de dinero al Estado excepcionalmente de bienes en especie.

2.2.6. LA CONDICIÓN DE RESIDENCIA DEL CONTRIBUYENTE.

Suele entenderse por residencia, al menos para efectos del contexto en el que se muestra esta referencia constitucional, únicamente la ubicación determinada dentro de un entorno territorial. Entorno en el que, el mínimo, se representa por el Municipio, y el máximo por la propia Federación o el Distrito

Federal o Estado específico en el que se haya resuelto a residir. Más aún, pareciera ser, por la forma como aparece redactado su texto, que solo se hace referencia única al municipio, entendiendo que es la delimitación específica de la que realmente se ocupa esta mención. Por consiguiente, viene a ser el llamado domicilio civil o simple lugar de residencia el que finalmente importa en materia ubicatoria para configurar el carácter contributivo del ciudadano.

Atendiendo al Código Fiscal de la Federación nos maneja en su artículo 9 lo que es la residencia en territorio nacional, esto para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, el cual señala:

ARTÍCULO 9.- Se consideran residentes en territorio nacional:

I.- A las siguientes personas físicas:

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

1.- Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en

el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

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

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

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

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

2.2.7. LA IDENTIFICACIÓN O PREFIGURACIÓN DE ESA MANERA DE CONTRIBUIR, QUE SE INDICA COMO PROPORCIONAL Y EQUITATIVA.

Manera es el modo como se ejecuta o ocurre algo. Consecuentemente, cuando se habla en el texto constitucional que nos ocupa, de una manera determinada o de modo específico a observar por las leyes que fijen las contribuciones, determinado que dicha manera debe ser proporcional y equitativa, es obvio que se hace alusión a dos parámetros a cumplir en dichas leyes y, a la vez, a una condición de validez de las mismas, pues sí sus señalamientos no se ajustan a esa manera expresamente prevista en el ordenamiento supremo que nos ocupa, automáticamente se incumple con el requisito que permitiría convalidarlas como tales.

En términos simple: si una ley fiscal no es proporcional y equitativa en todos sus contenidos, es ella, en tales contenidos específicos, la que se convierte en inconstitucional . y si la ley misma, como conjunto de contenidos, no es proporcional, y equitativa, también incide en la misma condición de inconstitucionalidad.

Toda ley tributaria, para acatar el imperativo Constitucional, debe establecer el impuesto por modo equitativo y proporcional. La equidad y la proporcionalidad son pues, elementos constitucionales de cualquier contribución a cargo de los

mexicanos, y a favor del Estado, y cuyos conceptos, pese a lo complejo de su implicación, se tratará de explicar.

La proporcionalidad radica, ¿en forma central, 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 ingresos.

Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a las tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo 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.

Cabe señalar que nuestros tribunales suelen confundirla con la igualdad. Equidad es igualdad en el sentido gramatical o etimológico del término, pero no en el jurídico. La igualdad es la premisa por excelencia de cualquier orden constitucional o legal a crear. Sería inconcebible que una comunidad se diese si

no se partiera de la igualdad primigenia de todos los ciudadanos ante ellas, pues, de no cumplirse con esa premisa, el orden jurídico sería irrealizable.

En esa virtud, la equidad tributaria que debe acoger toda ley sobre la materia en observancia del principio Constitucional respectivo, se traduce de que todos los sujetos que se hallen en una misma situación jurídico-económica abstracta debe de contribuir para los gastos públicos del Estado en proporción a su capacidad contributiva.

Por otra parte, si la equidad entraña a la igualdad cualitativa dentro de una determinada situación abstracta o general, la proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que en tal situación se encuentren.

2.2.8. LA DELEGACIÓN DE LA OBLIGACIÓN A LA PREVENTIVA LEGAL.

No puede concebirse manera alguna de tributar en nuestro país, pese a la condición de ser nacionales o extranjeros residentes en el, si las leyes tributarias no precisan la manera concreta de hacerlo, obviamente condicionada a la proporcionalidad y equidad de la que deben de estar revestidas, para que la obligación contributiva pueda darse por configurada. Y es que curiosamente, éste

es uno de los pocos preceptos constitucionales que parecen delegar en leyes jerárquicamente inferiores la manera que nos ocupa.

No obstante, la redacción de esta fracción suele inducir a confusiones o, por lo menos, a interpretaciones totalmente contrapuestas. Lo mismo cabe sostener que la constitución no puede delegar un asunto tan importante en leyes de menor jerarquía, que asumir la postura totalmente antiética: la de afirmar que el texto constitucional no debe asumir tales pormenores y, por ende, que no se trate de una delegación sino de una mera referencia, es decir, que el requisito de proporcionalidad y equidad es la condición misma para que tales leyes puedan ser entidades propiamente como tales cuando se trata de ese fin específico de corte tributario.

2.3. DEFINICIÓN DE IMPUESTO

La contribución impositiva entraña la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que estas se destinen o sufragar o cubrir los gastos públicos. Se trata, pues, de una obligación que se traduce en prestaciones económicas, de dar, de hacer, que por lo general se realizan mediante la entrega de dinero al Estado y excepcionalmente de bienes en especie. Por tanto, el impuesto puede definirse como el medio normal que unilateralmente por un acto de autoridad, emplea el Estado para obligar

coercitivamente al gobernado a cumplir una obligación pecuniaria que tiene como objeto el sostenimiento económico de la entidad estatal misma y el funcionamiento de los servicios públicos a cargo de ella, de sus dependencias y organismos.

Ahora bien, el artículo 2 fracción I del Código Fiscal de la Federación define que, impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, IV de ese mismo artículo.

Sin embargo, en mi opinión esta definición legal no es en sí una verdadera definición, ya que por “definir” según el Diccionario Enciclopédico Espasa Calpe, se entiende: “fijar con precisión la naturaleza de una cosa” y esto es justamente lo que no hace este ordenamiento jurídico, ya que no precisa la naturaleza del impuesto, sino que por exclusión lo “define”. Asimismo este concepto es común para todos los tributos, ya que todos ellos son contribuciones establecidas en la ley que deben de pagar todas las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

Atendiendo a lo señalado en el párrafo anterior y como complemento hago referencia a una definición de impuesto la cual considero la correcta por ser más completo la cuál dice:

IMPUESTO: Es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos a favor del estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria

Por medio de esta definición más completa y exacta se pretende dar una explicación más completa y exacta de esta institución que es tan importante y necesaria para el estado.

CAPITULO 3.- ¿QUE ES LA EVASIÓN FISCAL?

3.1. ¿QUÉ ES LA EVASIÓN FISCAL?

En el diccionario de nuestra lengua aparecen dos palabras cuyo significado prácticamente se confunde.

Esas expresiones son evadir y eludir.

Dice el diccionario: "Evadir (lat. *evadere*). Evitar un peligro, eludir una dificultad prevista, fugarse, escapar; el preso se evadió de la cárcel. Eludir (lat. *eludere*). Huir, liberarse de algo; eludir una dificultad. Evitar". "Diccionario léxico hispano, ed.No 20 pags.629,533.

Ampliamente es sabido que, en general, un diccionario, salvo algunos especializados, poco aporta para el estudio de las materias como las jurídicas.

De los mencionados verbos se han derivado sendos sustantivos: evasión y elusión que suelen utilizarse con significado diverso.

En su oportunidad se hará en este trabajo la distinción entre elusión y evasión; mientras tanto usaré la expresión evasión fiscal con el significado vulgarizado que se le da.

Sin embargo, me parece conveniente recordar que Flores Zavala distingue entre evasión legal (elusión) y evasión ilegal, simplemente evasión.

La evasión fiscal es el no pago de una contribución; no hacer el pago de una contribución es equivalente a eludir el deber de cubrirla. Se trata de la violación de la ley que establece la obligación de pagar al fisco lo que este órgano tiene derecho de exigir.

La evasión fiscal es un ilícito que lleva aparejadas consecuencias a que luego se hará referencia. Es la evasión el incumplimiento de un deber legal tipificado, que surge de lo que se llama hecho generador del crédito fiscal, y al que algunos autores, especialmente extranjeros, denominan "hecho imponible", o dan otros nombres.

Puesto que la evasión fiscal implica el no pago, o la omisión del pago, y para perpetrarla algunas veces sólo se deja de cumplir lisamente, pero en otras se ejecutan actividades o se aprovechan errores del fisco, dicho ilícito tiene, a veces agravantes, a veces atenuantes y aun excluyentes de responsabilidad para el culpable de la misma; así no será igual la pena para quien por ignorancia deja de cumplir la ley y para quien con plena intención y conociendo su obligación la incumple.

3.2. PLANEACIÓN, EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL.

3.2.1. LA PLANEACIÓN FISCAL

La planeación fiscal se define como el estudio previo de determinados hechos encuadrándolos dentro de las disposiciones fiscales vigentes con el fin de lograr las máximas ventajas posibles en materia fiscal; es decir, obtener el menor sacrificio económico de la persona física o moral. La planeación fiscal constituye un programa adecuadamente trazado o proyectado de las operaciones del contribuyente inherentes a su objeto social, que tiene como finalidad realizar todas sus actividades financieras.

Lo que se podría decir de la planeación fiscal es de que es una lucha entre Hacienda y el Contribuyente, en la cuál la primera tratara de allegarse de la mayor cantidad posible de tributos, en tanto que el contribuyente luchara por pagar lo menos posible, pero siempre estando este dentro del marco legal."Gonzales salas los delitos fiscales edición 1995, pag. 21,22"

Referente a esto nos podemos referir a la interpretación de las leyes en lo no previsto por las Leyes Fiscales, y que estas son aprovechadas por el contribuyente y así estas sean consideradas como planeación fiscal. También las lagunas de ley favorecerán a los contribuyentes en atención el principio de que "esta permitido realizar todas las conductas que no estén explícitamente prohibidas" y que encuentran vigor en la garantía de legalidad, interpretada como todo lo que no esta prohibido esta permitido.

3.2.2. LA EVASIÓN FISCAL.

La evasión fiscal tipificada como delito se entiende principalmente como una figura fraudulenta que implica burlar, eludir o dejar sin efectos las disposiciones de la ley, valiéndose de maquinaciones, artificios, simulaciones o comportamientos análogos con los que se hace aparecer como lícito lo que se

sabe que no lo es, o bien mediante los mismos comportamientos y actitudes se evita el pago del impuesto con perjuicio de la Hacienda Pública.

Existe consenso en que la evasión fiscal se presenta cuando el Contribuyente evita el impuesto sin evitar la sujeción al mismo, es decir, no cumple con sus obligaciones impositivas no obstante que se encuentra obligado a hacerlo. El incumplimiento puede ser por simple omisión o bien implica la comisión de actos que produzcan dicho resultado. "Gonzales salas los delitos fiscales edición 1995, pag. 23"

Una de las diferencias entre la planeación fiscal y la evasión es que el sujeto que evade no aprovecha las lagunas de ley, como sí sucede en la planeación fiscal, sino que el evasor fiscal incumple las disposiciones normativas tributarias, ubicándose fuera del marco de la ley.

3.2.3. LA ELUSIÓN FISCAL

El término elusión proviene del latín *eludere* que hace referencia a evitar algo mediante algún artificio. Gramaticalmente se entiende por eludir como "huir a

la dificultad, esquivarla o salir de ella con algún artificio”. En atención a esta acepción gramatical, hay quienes entienden que la elusión es un comportamiento complementario de defraudar, ya que necesita la existencia del engaño que se logra a través de un artilugio, el cual constituye una actitud mendaz que ratifica y completa el contenido del injusto del fraude. Otras posiciones entienden por elusión el comportamiento orientado a eliminar, reducir o demorar la obligación fiscal, pero que sin constituya evasión fiscal. "Gonzales salas los delitos fiscales edición 1995, pag. 24"

Es necesario subrayar que no se debe de confundir la evasión fiscal con la elusión tributaria, ya que el fraude tributario consiste en disimular, en encubrir con malicia una parte de los impuestos o la totalidad de los mismos, mientras que la evasión consiste en ubicarse en el marco fuera de la ley para no sujetarse al impuesto, no utilizando las lagunas del ordenamiento tributario, sin violar las normas.

En otras palabras podemos hacer de una forma breve y clara la diferencia entre estas tres figuras atendiendo a que; *La planeación fiscal*, es aprovecharnos de los defectos de la ley, lagunas o ventanas que deja esta abiertas para evitar el pago de cierta contribución estando dentro del campo legal y sin causar ningún tipo de conducta ilícita por el incumplimiento de cierta obligación. *La evasión fiscal*;

esta figura la constituye el incumplimiento de nuestra obligación mediante artificios para reducir o evitar el pago de la contribución cayendo una conducta negativa y por lo tanto ubicándose fuera de la ley. *La elusión fiscal*; pro elusión fiscal lo podemos entender como el fraude a la ley fiscal haciendo uso de maquinaciones y engaños para evitar de forma total el cumplimiento a las obligaciones fiscales siendo esta maquinación como lo es por ejemplo el alterar nuestras declaraciones ante la Hacienda Pública.

3.3. . LA EVASIÓN FISCAL. INFRACCIÓN

Entendida como infracción toda violación a una ley, la evasión fiscal es una infracción.

Tal vez profundizando un poco, filosóficamente se pudiera preguntar si toda ley fiscal satisface el requisito de la juridicidad, con el propósito de que su violación sea realmente infracción con todas sus consecuencias.

Para contestar esta pregunta habría que hacer estudio de las diversas disposiciones fiscales, y habrá que recordar que no sólo las que establecen

contribuciones son leyes fiscales, ya que existen otras que regulan procedimientos diversos, como las visitas domiciliarias, la determinación de contribuciones, o los procesos en los recursos administrativos, o ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y otras muchas que frecuentemente ni siquiera tienen apariencia de ley, cuyo estudio no es propósito de este trabajo.

Sin hacer análisis detenido de cada caso, hemos de decir, *grosso modo*, que habrá infracción cada vez que se viole una de las mencionadas normas; y habrá que agregar que toda infracción amerita una pena.

Hay que recordar que la evasión no sólo se da por la omisión del pago de una contribución, sino también cuando, para no hacer el pago total o parcial de la misma, se realizan deducciones no autorizadas o acreditamientos contra impuestos.

3.4. LA EVASIÓN FISCAL. DELITO

Para poder señalar a la evasión fiscal como delito es necesario definir a lo que es propiamente la evasión fiscal así como también es fundamental hacer mención de lo que es delito por lo que se define a continuación.

No se puede recurrir a nuestra legislación para encontrar un concepto de delito, pues el artículo 7o. del Código Penal Federal que lo define como: “el acto u omisión que sancionan las leyes penales” que parece erróneo; y desgraciadamente los autores coinciden al hacerlo, por lo que después de haber conceptualizado la infracción como toda violación a una ley, se propone, para efectos prácticos, la siguiente idea de delito fiscal: infracción imputable a una persona física que amerita una pena distinta de la económica.

No se alude expresamente a la antijuricidad, porque esta característica del delito se encuentra implícita en el género de este ilícito, que es la infracción

.

Hago referencia a que el delito es imputable a personas físicas, porque si con frecuencia la evasión beneficia a personas morales, la conducta delictiva (no el beneficio de la misma) se lleva a cabo por hombres.

La evasión fiscal a veces se presenta como infracción y a veces como delito, por lo cual, se pueden aplicar a la misma como pena, la multa o la privación de la libertad.

3.5. LA EVASIÓN FISCAL. INFRACCIÓN Y DELITO.

Según ha quedado expresado, la evasión fiscal es una infracción y un delito.

Ante el artículo 23 de nuestra Constitución federal que indica que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, se pregunta si puede aplicarse al evasor, pena como infractor genérico y pena como infractor delincuente.

Existen dos casos en la materia fiscal en que se da la doble situación de infracción y de delito; se trata del contrabando y de la defraudación fiscal; ambos en sus diversas formas.

El CFF establece penas de delito por el contrabando y por la defraudación fiscal (artículos 104 y 108).

Margarita Lomelí Cerezo transcribe el artículo 853 del Código Penal Español de 1928 que indica: "En ningún caso podrá castigarse un mismo hecho con sanción judicial y gubernativa".

Si se compara el citado precepto español con el constitucional nuestro se observará una variante, pues el español habla de "hecho" y el constitucional mexicano de "delito".

La misma autora alude a la ley italiana de 7 de enero de 1929, en que se dice que "la competencia en caso de delito fiscal es exclusivamente judicial sin que se castigue el mismo hecho en la vía administrativa".

El artículo 70 de nuestro CFF, como queda dicho, indica que la aplicación de multas por infracciones fiscales se hará independientemente "de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal".

3.6. LOS EVASORES FISCALES.

Puesto que la carga de aportar los elementos que han de integrar la hacienda pública nos corresponde a todos los que estamos en la posibilidad de hacerlo, y puesto que todos somos beneficiarios de los servicios que con cargo a

dicha hacienda se prestan, todos hemos de colaborar para integrarla; luego, quien sí recibe tales beneficios y no colabora, es considerado evasor fiscal.

Hay que señalar que la evasión fiscal constituye una infracción y que la misma amerita pena en forma de multa, pero si se tipifica como delito, amerita privación de la libertad.

Mas siendo la infracción o el delito un acto o una omisión, sólo puede atribuirse a personas físicas, aunque los efectos en forma de beneficio se produzcan en el patrimonio de tercero o de una persona moral.

De acuerdo con lo expresado, la pena en forma de multa, si se trata de infracción, se aplicará a la persona física o moral a quien directa o indirectamente beneficie la violación, y si se trata de un delito, ya que la pena por este ilícito será la privación de la libertad, se aplicará al agente físico (persona) que haya llevado a cabo la delictiva conducta u omisión; las personas morales no pueden, físicamente, ir a la cárcel.

En el primer caso, al fisco no atañe investigar si el agente físico es el culpable del pago tardío o de la infracción; para tal autoridad se ha cometido una violación a la ley que significa beneficio para un patrimonio y sobre ese patrimonio podrá hacer efectivo el derecho de cobro.

No corresponde al derecho fiscal regular las relaciones entre la persona física agente de la evasión y aquella en cuyo nombre se realiza; por lo anterior, al fisco sólo compete aplicar la pena económica o promover que se ejercite la acción penal contra el responsable del ilícito que implica tal acción u omisión.

3.7. EL RESPONSABLE DE LA EVASIÓN FISCAL

La punición por la violación a la ley debe siempre hacerse efectiva en la persona o en el patrimonio del responsable de la infracción, por lo que es indispensable determinar quién es este sujeto.

El artículo 71 del Código Fiscal de la Federación (CFF) indica: "Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este capítulo se consideran como

tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos".

Frecuentemente, en la infracción consistente en la omisión del pago de una contribución intervienen, además de quien se beneficia directamente por la misma, otras personas quienes de acuerdo con la ley son también responsables de la comisión de este ilícito.

El artículo 26 del mismo código menciona diversos responsables solidarios, como los retenedores y recaudadores de impuestos, los liquidadores, los síndicos de juicios concursales, administradores de negociaciones, representantes de sujetos pasivos, socios de empresas, legatarios, donatarios y sociedades escindidas.

Si todos estos entes son responsables del pago de contribuciones, en caso de omisión, serán igualmente culpables de la evasión del impuesto y habrán de sufrir la pena relativa.

3.8. CAUSAS DE EVASIÓN FISCAL

Algunos de los factores o causas generales de la existencia de los delitos previstos en el CFF se dan por las siguientes causas:

- a) Existe una tendencia inmediata en el hombre a impedir que su patrimonio se debilite, situación que se entiende en algunos sectores culturales como la autentica defensa natural del patrimonio.

- b) Las leyes fiscales forman parte de aquellas leyes penales que no obligan en conciencia.

- c) Se considera que existe una presión fiscal excesiva, de tal manera que el contribuyente llega a creer que el estado aumenta la presión tributaria para tratar de compensar el fraude, y por ello se niega a pagar los correspondientes impuestos dado que el mismo sistema establece la desigualdad.

- d) El estado incrementa los impuestos para paliar el aumento del fraude fiscal.

- e) Los sistemas fiscales en la mayoría de los países son muy complejos, carecen de claridad, sencillez y justicia pues no hay una política fiscal eficaz.

- f) No hay un sistema de inspección de las obligaciones fiscales que sea riguroso y eficaz.

- g) En la actualidad la sociedad vive bajo normas económicas sumamente complejas, lo que hace que haya formas ingeniosas y astutas para defraudar, esto hace que continuamente la cifra negra de los evasores fiscales.

- h) Es difícil encontrar los límites entre la planeación fiscal y la evasión fiscal. Los contribuyentes, principalmente los causantes mayores, cuentan con el auxilio de técnicos y especialistas fiscales que siguen normalmente dos

contabilidades fiscales distintas, una real para informar al contribuyente y otra falsa para Hacienda.

- i) Es preferible correr el riesgo de una inspección fiscal que pagar oportunamente; así de que hay muchos contribuyentes a quienes nunca les han revisado, dado que materialmente le es imposible a Hacienda ejercer sus actos de vigilancia y control sobre todos los contribuyentes.

3.9. EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO QUE AFECTA LA EVASIÓN FISCAL.

Para entender con mayor facilidad la referencia de este tema hay que conceptualizar que nos referimos con el bien jurídico.

En derecho, el bien está representado por el interés que alguien tiene, y se llama jurídico porque al derecho corresponde su protección; luego, el bien jurídico es aquello a que se tiene derecho.

En el fondo del interés jurídico hay un derecho subjetivo o facultad que debe apoyar el derecho objetivo. Seguramente hemos de preguntarnos: ¿en el campo del derecho fiscal, cuál será ese bien jurídico?

Indirectamente quedó la respuesta en el punto introductorio de este desarrollo, cuando indicamos que la vida económica del Estado la dan todos los obligados con el pago de las contribuciones; es decir, la sostienen todos los que se ubican en el hecho generador del crédito fiscal, por lo que si alguien afecta esa vida económica con la evasión fiscal, está afectando a todos los que sí cumplen; se trata de lo que se suele llamar "interés difuso", pues corresponde a todos y a cualquier causante cumplido, y aun a quienes sin ser causantes reciben el beneficio de los servicios que presta el Estado apoyado en la economía de la hacienda pública.

CAPITULO 4.- DERECHO PENAL FISCAL

4.1. DERECHO PENAL FISCAL.

Se dice que el derecho penal es la rama del derecho público integrada por las leyes que tipifican la conducta ilícita de las personas, establecen las consecuencias jurídicas de ellas derivadas, y el procedimiento y órganos estatales para la aplicación de las penas que amerita dicha conducta. Conviene aclarar que este concepto se apoya en un criterio tradicional genérico que tienen los estudiosos del derecho penal.

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

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

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

En el derecho penal fiscal más que la rehabilitación del delincuente interesa 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. En este derecho lo más importante es la protección del interés económico del Estado.

Entre el derecho penal común y el derecho penal fiscal encontramos diferencias que conviene hacer notar; Emilio Margain Manautou nos indica al respecto: Mucho se ha discutido sobre si el derecho penal es uno solo o si debemos hablar de un derecho penal tributario, autónomo del Derecho Penal Común. Sobre esto se coincide con aquellos que sostienen que el derecho penal es uno, por cuanto que sus principios generales sobre los hechos a sancionar son comunes: penar todo acto o hecho contrario a la ley.

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

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

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

3.- El derecho penal tributario sanciona tanto a las personas físicas, como a las personas morales; en cambio, el derecho penal común sólo a las personas físicas.

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

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

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

7.- El derecho penal tributario a veces sólo tiende a obtener la reparación del daño; en cambio, el derecho penal común, tiende, principalmente, al castigo corporal y, secundariamente, a la reparación del daño. "Margain Manautou, Introducción al estudio de derecho tributario mexicano, , 1969, pp. 324 y ss".

4.2.PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.

El artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, indica: "La persecución de los delitos incumbe al ministerio público y a la Policía Judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquél".

Por otra parte, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación dice:

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito:

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105 (actos similares al contrabando), 108 (defraudación fiscal), 109 (actos similares a la defraudación fiscal), 110 (relacionados con el registro federal de contribuyentes), 111 (relativos a declaraciones, contabilidad y documentación), 112 (de depositarios e interventores fiscales), 113 (de alteración o destrucción de aparatos de control, sellos o marcas oficiales), 114 (relativos a visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito, y revisión de mercancías fuera de los recintos fiscales cometidos por servidores del fisco), y 115 bis (operaciones con dinero obtenido por actividades ilícitas).

II. Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 (contrabando) y 115 (robo de mercancías de recintos fiscalizados).

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.

Nos encontramos con delitos que, en general, son contra el patrimonio, por lo que resulta lógico el modo de su persecución mediante la intervención del fisco, pero también resulta importante que el fisco no debe involucrarse de forma tan directa al momento de realizar la declaratoria de perjuicio que con esta realiza una investigación que hace presuponer a un culpable que es el investigado por esta y que lo somete a un procedimiento de investigación, el cuál no debe ser así ya que esa debería ser una función del Ministerio Público federal investigar la comisión de los delitos y por parte del fisco su participación debe ser solo la de dar a conocer a la Autoridad del mismo la existencia del delito por medio de la querrela o denuncia y no por medio de la declaración de perjuicio.

4.3. QUERELLA Y PROCESO PENAL POR LA EVASIÓN FISCAL

De acuerdo con el artículo 92 del código fiscal para proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrella

.

Iniciada la intervención del ministerio público federal, y antes de que el mismo formule conclusiones, si el procesado paga las contribuciones, cuya omisión se le imputa, juntamente con sus accesorios, como multas y recargos, o los garantiza debidamente, será sobreseído el proceso a petición de la Secretaría de Hacienda.

De acuerdo con el mismo artículo, podrá obtener el inculpado la libertad provisional si presta caución que cubra el daño o el perjuicio que haya cuantificado el fisco, más las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos. Esta caución no sustituye la garantía del interés fiscal.

La misma caución puede limitarse a petición del inculpado y ha discreción de la autoridad judicial, si se ha cubierto o garantizado el interés fiscal.

Por lo que alude a los delitos de contrabando y de apoderamiento de mercancías en recinto fiscalizado, el mismo artículo indica que para proceder penalmente es necesario que la Secretaría de Hacienda declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio (se entiende que también daño).

Si se tiene en cuenta el número de defraudadores fiscales, se verá que es insignificante la cifra de los mismos que se encuentran en prisión. La razón de lo dicho es que este delito generalmente lo cometen causantes de fuertes posibilidades económicas.

Al fisco poco interesa el que estén en prisión sus defraudadores, pues para el mismo lo más importante es lograr el cobro de sus créditos y éstos se integran tanto por la suerte principal de las contribuciones como por los accesorios de las mismas.

4.4. DENUNCIAS DE PROBABLES DELITOS.

La autoridad fiscal no sólo está facultada para denunciar y presentar querrela por los delitos fiscales cuya comisión le conste, sino que cuando tenga conocimiento de la probable existencia de uno de los previstos en el Código Fiscal, que sea perseguible de oficio, lo deberá hacer del conocimiento del Ministerio Público en forma inmediata para que se proceda a su investigación, y persecución cuando proceda.

4.5. REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD Y OBSTACULOS PROCESALES.

La doctrina procesal penal distingue entre los requisitos de procedibilidad y los obstáculos procesales. Los primeros, llamados también condiciones de perseguibilidad del delito, se refiere exclusivamente a las condiciones o requisitos necesarios para ejercitar la acción penal; esto es, se requiere del agotamiento de los requisitos o condiciones que la ley establece para que el procedimiento penal pueda iniciarse. Como por ejemplo de estos, se requiere para iniciar la acción penal de algunos delitos previstos en el CFF, de la formulación de querrela de parte de ofendida o de la declaración de que el Fisco ha sufrido o ha podido sufrir un perjuicio.

En tanto, los obstáculos procesales consisten en sucesos que sobrevienen al hecho y que sin influir en la punibilidad o sentencia del delito., constituyen óbices para el normal desenvolvimiento de la actividad procesal. Y son por lo tanto sucesos que entorpecen y que, por ende, impiden continuar con el procedimiento ya iniciado. Como por ejemplo de estos obstáculos procesales se tienen, entre otros, el establecido por el CFF consistente en la declaración de que el Fisco ha sufrido o ha podido sufrir perjuicio.

4.5.1. CONCEPTO DE QUERELLA.

En nuestro sistema legal, se entiende por querella a la petición que hace la parte ofendida para que se persiga un delito, si tal petición es exigida por la ley para que pueda ejercitarse la acción penal,. La querella constituye auténticamente una limitación al Estado en su intervención punitiva, que queda condicionada a la petición del ofendido.

La acción penal es la base sustancial para todo procedimiento; en cambio la querella es un requisito para la procedencia de la acción penal en la persecución de ciertos hechos delictivos y, como consecuencia para saber la verdad legal y si

sus autores son o no responsables. La querrela es una facultad, o un derecho, y no nunca una obligación, que puede impedir o dar curso a la acción persecutoria, según sea la voluntad del titular del derecho o interés involucrado, pues depende de esta la posibilidad de la calificación que la acción tiene. La querrela depende de la realización del hecho mas la voluntad del titular ofendido. Esta manifestación de voluntad es libre y absoluta en razón de los criterios que han vuelto perseguibles solo por querrela ciertos hechos.

La facultad de querrellarse por parte del Fisco se encuentra contemplada en el artículo 92 del CFF, a favor de la SHCP; y de su ejercicio se encarga el Procurador Fiscal de la Federación y el Subprocurador Fiscal Federal de Investigaciones, con fundamento en los Artículos 100 fracc. XXIV, XXVI y Artículo 100 fracc. III y IV del Reglamento Interior de la SHCP.

4.5.2. DECLARACIÓN DE PERJUICIO O POSIBLE PERJUICIO

Respecto a la exigencia de la declaración de perjuicio o de posible perjuicio, se plantea si se trata de una exigencia que se encuentra referida directamente a uno de los elementos objetivos de los tipos, es decir, si el requisito de la declaración de perjuicio será un elemento que se corresponde en cuanto en

cuanto al resultado con los delitos de lesión; o si la declaración de posible perjuicio se corresponde con los delitos de peligro.

Es indiscutible que para la configuración de estos tipos legales, es indispensable la formulación de la declaración de perjuicio o de la posibilidad de haber sufrido perjuicio el fisco. El problema radica en si se trata de un elemento objetivo del tipo o si se trata de una condición objetiva de punibilidad, o bien el tratamiento de que se le debe dar el de un requisito meramente procesal de procedencia para la acción penal.

Si a la declaración de perjuicio o posible perjuicio se le trata como elemento objetivo del tipo o como condición objetiva de punibilidad, se tendría que llegar a la conclusión de que hasta el momento de su formulación se consumaría el tipo correspondiente; situación que a todas luces se vería como equivocada, pues los dos tipos a los que se refiere este requisito, por su naturaleza, se consuman instantáneamente. De esta forma la declaración de perjuicio o posible perjuicio no sería un elemento constitutivo del tipo sino tan solo un instrumento de prueba indispensable para comprobar que el resultado se ha producido en los delitos de lesión, en los casos de delitos de peligro, la declaración de posible perjuicio será un elemento de prueba de que se pudo haber cometido una lesión al bien jurídico protegido.

De acuerdo con lo anterior, la declaración de perjuicio o de posible perjuicio no es un elemento del tipo objetivo ni tampoco una condición objetiva de punibilidad, sino que se considera que es un elemento con el que se prueba el resultado o peligro provocado; y entonces, se deberá tratar dicha declaración, desde el punto de vista procesal, como un requisito de procedibilidad para que proceda la acción penal. Y con esto se trata de decir que la declaración de perjuicio o posible perjuicio no sería mas que un requisito de procedibilidad indispensable para ejercitar la acción penal, pero nunca se le deberá tratar como elemento objetivo del tipo ni como condición objetiva de punibilidad.

CAPITULO 5.- FUNCIONES Y FACULTADES DE LAS AUTORIDADES QUE INTERVIENEN DENTRO DE LOS DELITOS FISCALES

5.1. ACTUACIONES PRACTICADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES

Por lo que se refiere a esto se analizará si existe fundamento legal para que las autoridades fiscales estén facultadas para practicar actuaciones tendientes a la averiguación de los delitos o en su caso de los delincuentes.

Según se desprende de los Artículos 42 y 67 del CFF, las autoridades fiscales si están facultadas para practicar actuaciones tendientes a la averiguación de los delitos o delincuentes. Así en el artículo 42 fracción VII del CFF, se encuentra el fundamento legal que autoriza a las autoridades fiscales a practicar actuaciones en la averiguación del delito:

ARTICULO 42. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los Contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales estarán facultad para:

VII. allegarse de las pruebas necesarias para formular la denuncia o querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá el mismo valor probatorio que la ley relativa conceda a las actas de la policía judicial; y la propia Secretaría de Hacienda a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyubante del Ministerio Público Federal en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Sin embargo no cualquier autoridad fiscal está facultada para la investigación del delito. A este respecto es necesario atender al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece y atendiendo particularmente a los artículos 97 y 100 que establecen lo siguiente:

ARTICULO 97. Compete a la Subprocuraduría Fiscal de Asuntos Financieros:

Fracc. IV. Investigar la comisión de los delitos previstos en las leyes y disposiciones que regulan el sistema financiero, así como en el referido 115 bis del Código Fiscal de la Federación, e integrar los expedientes respectivos y turnarlos a la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones a fin de que formule la querrela, denuncia o petición correspondiente.

ARTICULO 100 A la Subprocuraduria Fiscal Federal de Investigaciones le compete:

Fracc. II. Investigar la comisión de los delitos fiscales, de aquellos en que incurran servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones y de los que se cometan en perjuicio de la misma o de los que tengan que no sean de la competencia de la Subprocuraduria Fiscal de federal de Asuntos Financieros.

5.2. FACULTADES QUE OTORGA LA CONSTITUCIÓN A LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS Y JUDICIALES

Es necesario señalar lo establecido en los preceptos Constitucionales para saber las facultades que esta otorga a las autoridades administrativas y judiciales para lo que es conveniente analizar los artículos 21 y 16 de nuestra Constitución Federal.

ARTICULO 21: La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato

ARTICULO 16: La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Con base en estas disposiciones normativas constitucionales, se establecen facultades y limitaciones para las autoridades judiciales y administrativas en la investigación del delito o del delincuente. Así según el artículo 21 constitucional, los jueces tienen la exclusiva facultad de imponer penas y el Ministerio Público y la policía judicial, tiene la función de perseguir los delitos. De este concepto se desprende que la actuación del juez, por el hecho de calificar de delictuoso o no delictuoso un hecho y a su autor.

Por lo que se menciona se debe de entender que la ley expresamente sobre las actuaciones practicadas por el Ministerio Público que es el único autorizado de acuerdo a la Constitución Federal para la averiguación de los delitos.

5.3. INTERVENCIÓN DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS PUBLICOS DENTRO DE LOS DELITOS FISCALES

Cabe comentar que no solo quien recibe el beneficio directo por la comisión de los delitos fiscales es responsable de los mismos, sino que todo aquel que en forma directa o indirecta intervenga en su comisión, así serán responsables de esta infracción el que la concierta, el que la realice, el que conjuntamente la cometa, el que se sirva de otra persona como instrumento para su ejecución, el que dolosamente induzca a cometerla, el que dolosamente auxilie a cometerla, o con posterioridad a su ejecución auxilie al ejecutor, en cumplimiento de haberlo antes prometido, así lo estipula el artículo 95 del CFF.

Dentro de estos responsables se localizan frecuentemente a los funcionarios o empleados públicos fiscales corruptos, para quienes la oportunidad de hacerlo se presenta debido a la comunicación que tienen con los contribuyentes deshonestos.

Puesto que quienes son los primeros obligados a cuidar los intereses de la hacienda pública son los servidores públicos, su colaboración en la comisión de la defraudación es castigada más enérgicamente; así el artículo 97 del CFF indica :*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 aumentara de 3 meses a 3 años de prisión.*

Estos servidores públicos tienen la obligación de denunciar la infracción a que se viene aludiendo, so pena de incurrir en responsabilidad como lo señala el artículo 72 del CFF: *Los funcionarios y empleados públicos que en ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracciones a las disposiciones fiscales, lo comunicaran a la autoridad fiscal competente para no incurrir en responsabilidad, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tales hechos u omisiones.*

En lo que toca a las sanciones que se proponen en la mayoría de los casos se ven reducidas tanto en su mínimo como en su máximo, tomando en cuenta el daño o perjuicio ocasionados con la finalidad de lograr una mejor protección del Fisco Federal y, al mismo tiempo, beneficiar a los responsables del ilícito por la posibilidad de obtener beneficio frente al juez que conozca en su caso de la responsabilidad que se le impute al funcionario cuando este incurra en responsabilidad.

Es evidente que sin la complicidad activa o pasiva de los servidores del fisco la práctica de la defraudación fiscal sería menos frecuente, pues buena parte de la misma se lleva a cabo con el conocimiento de estos.

Existió un artículo 70 bis en el CFF. Que establecía que los ingresos que obtenía la Federación por concepto de multas por infracciones diversas de las aduaneras, se destinarían a integrar un fondo para “estímulos y recompensas por

productividad y cumplimiento del personal” que ejerciese las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de los créditos fiscales.

Surgieron reiteradas críticas sobre el precepto que acabamos de señalar, pues el mismo daba origen a abusos de empleados deshonestos, quienes con el afán de que el mencionado fondo creciese, llevaban a cabo actuaciones ilegales, infligiendo molestias innecesarias a los contribuyentes y obligando a estos a promover defensa contra las mismas, que representaban nuevas molestias, por lo que finalmente fue derogado el precepto que se cita

CAPITULO 6.- ANÁLISIS CONSTITUCIONAL SOBRE LA FIGURA DE DECLARACIÓN DE PERJUICIO ESTABLECIDA EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

6.1.- LA CONSTITUCIÓN COMO NORMA SUPREMA

La constitución tiene ciertos atributos que le son propios y exclusivos, los cuales la distinguen de otro tipo de normas, si bien es propio de toda ley el mandar, disponer y regular, la constitución como toda ley, lo hace pero por su propia naturaleza, va más allá ya que constituye y funda. A este ir más allá que las restantes leyes hace a ese conjunto de normas agrupadas en un texto, se le da el calificativo de ley suprema. Se trata ciertamente de una forma de ley, pero goza de notas que la distinguen y sitúan en una posición diferente y elevada

6.2.- LA SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL

Toda constitución, por el hecho de serlo goza del atributo de ser suprema; que para poder constituir requiere por estar encima de toda institución jurídica, es preciso que todo le sea inferior; lo que no lo es; de una o de otra forma, es parte de ella. En lo normativo a nada se reconoce como superior a ella, ya que constituye, organiza, faculta, regula actuaciones, limita y prohíbe, ya que esta es su naturaleza.

En la constitución mexicana el principio que establece su supremacía, el que establece su jerarquía superior respecto de todo el orden normativo que existe en el país. Es el que le da el atributo de ser fundamental y que asigna a todo lo que no sea ella el carácter de derivado, al que le atribuye su calidad de superior, y por lo tanto no ha dejado dudas respecto a su imperatividad, de los sujetos a los que obliga y de los medios por virtud de los cuales procura su defensa y respeto.

El principio de supremacía constitucional se establece de forma expresa dentro del artículo 133 constitucional que dice: *Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.* Como vemos dentro de la referencia del presente artículo constitucional, el atributo de ser superior es imponible a particulares y órganos de autoridad; todos están sujetos a lo que establece este texto, así como también hay sanciones para quien lo infrinja.

6.3.-LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD EN EL DERECHO MEXICANO.

Para comprender los términos de constitucionalidad, y de su contrario que es la inconstitucionalidad, habrá que partir del conocimiento del primado de la norma suprema sobre las demás leyes que de ella se derivan.

Siendo Duret el que afirma que el principio fundamental sobre el que descansa nuestro régimen constitucional es la Constitución, ya que solo la Constitución es suprema en la República. Ni el Gobierno Federal, ni la autonomía de sus entidades, ni los órganos del estado que desempeñan y ejercen las funciones Gubernativas, son en nuestro derecho Constitucional soberanos.

En el Derecho Constitucional Mexicano el fundamento directo del reconocimiento primado de la Constitución sobre las demás leyes se encuentra dentro del artículo 133 Constitucional, siendo este del cual se deriva la legalidad (Constitucionalidad) o ilegalidad (inconstitucionalidad) de las leyes ordinarias, con esto se da la concisión y generalidad de los preceptos constitucionales propiciadores de la estabilidad y fijeza constitucional. Y que deberán recurrirse a las leyes orgánicas para su adaptación a las nuevas necesidades sociales.

Es preciso señalar que para la acción de inconstitucionalidad se presentan dos peculiaridades, la primera radica en que solución permite declarar la invalidez de

la norma que se impugna, aun cuando la determinación de los efectos de dicha declaración sea otra cuestión, señalado también que en México es el Poder Judicial Federal el encargado de resolver sobre la constitucionalidad de una ley mediante el juicio de Amparo.

El otro aspecto que distingue a esta forma de control de las otras previstas en nuestra Constitución es de que se trata de una forma de control abstracto, o cual se percibe tanto en la legitimación para el ejercicio de la acción como el hecho de que no se requiere de la aplicación de la norma, ejercitarla es por ello que se puede considerar como una forma de control de la validez de las normas.

De conformidad con lo anteriormente señalado, se puede decir que no todo enfrentamiento entre la ley y la Constitución implica una contradicción en sentido estricto, así también tomando en consideración que la determinación del significado del vocablo utilizado en el precepto constitucional implica el límite y alcance de la función de control prevista en dicha norma de la cual se esta haciendo referencia.

La jurisprudencia no ha abordado de manera específica este problema, de tal forma que es posible encontrar una primera afirmación sobre la necesidad de la presencia de una contradicción, para posteriormente sostener que basta con expresar la contravención. Así con esto, se podría considerar que solamente en los casos en que exista una contradicción en sentido estricto se podrá proceder a la declaración de la invalidez de la norma

Con lo que se ha señalado dentro de este capítulo lo que se pretende es dar una interpretación a toda la información investigada y desarrollada dentro del presente trabajo, para lo cual resulta complejo pero interesante la controversia que se presenta, y la cual es analizada.

Como se ha visto la principal cuestión es sobre el sentido que se le debe de dar a la Declaración de Perjuicio que es realizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando esta detenta la posible omisión o incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente, que para esta la Secretaría realiza una investigación al contribuyente a través de las facultades de comprobación y que casi a la par de esta sin saber el resultado de que si se cumplió o no por parte el contribuyente con la obligación la Secretaría elabora la declaración de perjuicio y ejerce la acción penal sin dar al contribuyente la oportunidad de defenderse primero ante las autoridades administrativas haciendo uso de tales recursos como lo son la Revocación, el Juicio de Nulidad o el Amparo.

A lo que esto se refiere es que si en caso de que un contribuyente no cumple con la obligación primero se le debe de dar causa a los recursos administrativos a que tiene derecho e incluso llegar hasta el amparo y posteriormente después de agotar todos estos pasos si el contribuyente no da cumplimiento ejercer la acción penal.

Como ya se ha hecho a lo largo del presente trabajo volvemos a señalar de forma más concreta lo establecido en el artículo 42 fracción VII del Código Fiscal de la Federación que dice: *allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria de perjuicio al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.*

Como sabemos el artículo 21 constitucional dice: “La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público.....” a lo que me refiero en este trabajo es que en los delitos fiscales como lo es la defraudación el que realiza la investigación no es el ministerio Público Federal, sino es La Secretaria quien realiza la investigación al contribuyente y que esta determina el monto de lo defraudado y presenta la denuncia; y el ministerio Publico Federal, lo único que realiza es el ejercer la accion penal, pero ya no realiza sus facultades u obligación de entrar a la investigación de la comisión del delito, esto es que simplemente considera los elementos y montos que le son manejados por la Secretaria a través de la Declaración de Perjuicio.

Con el contenido de estos artículos anteriormente señalados vemos como lo establecido en el numeral 42 fracción VII, pretende realizar la función investigadora Correspondiente al Ministerio Público tal como lo consagra el artículo 21 Constitucional. Ya que el primero pretende que todas las pruebas e indagatorias que realiza la Secretaría de Hacienda tengan el valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de policía, y con esto lo que hace el Ministerio Público es ya no investigar y comenzar la averiguación con la declaratoria de perjuicio y las pruebas que la Secretaria de Hacienda a obtenido

Así también cabe señalar que la Secretaria al momento de presentar la querrela o denuncia lo hace acompañada de lo que es la Declaratoria De Perjuicio a la cual se les es considerada como elemento objetivo, y aquí esta también uno de los errores ya que la Declaración de Perjuicio debe ser utilizada solo como un elemento de prueba y esta no debe ser necesaria para ejercer la acción penal

CONCLUSIONES

Con la realización del presente trabajo y posteriormente de haber realizado un análisis al tema podemos llegar a la conclusión de que la Declaración de Perjuicio no debe ser considerada ni tomada como un elemento objetivo necesario para ejercer la acción, y que solo debe ser tomada o valorada por la autoridad judicial como un medio de prueba aportado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Así también se debe de considerar el dar la oportunidad al contribuyente de defenderse primero ante las autoridades administrativas y mediante los recursos que las mismas leyes administrativas prevén, y que no se realice el ejercicio de la acción penal junto con las facultades de comprobación como en la actualidad suele realizarse.

Una de las necesidades que también deben de considerarse es de que el Ministerio Público Federal realice las investigaciones correspondientes para determinar si existe o no la responsabilidad que la Secretaría le imputa a un contribuyente y que no sea determinante lo que esta señale Dentro de la Declaración de Perjuicio y por lo tanto no se viole el artículo 21 constitucional.

PROPUESTAS

Podemos comenzar diciendo que son las garantías individuales consagradas en los primeros 29 artículos y que se extienden hasta el artículo 31 Constitucional, ya que tenemos el derecho de ampararnos contra la autoridad administrativa que pretenda violar el principio de legalidad, y que estas no deben convertirse en papel o letra muerta, sino en garantías exigibles ante nuestro gobierno.

Como se ha señalado anteriormente a lo largo del desarrollo del tema observamos y analizamos lo contemplado por los artículos constitucionales y haciendo hincapié en el 21 constitucional en el que señala que la imposición de las penas es exclusiva de la autoridad judicial. y la persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliara con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato.

Hasta aquí posiblemente no exista ningún problema por que la misma ley dentro de las Garantías Individuales en su artículo 16 señala; La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales...

Ahora si, posterior a la lectura de este articulo la misma constitución hace la diferencia de las facultades existentes tanto para la autoridad judicial y para la autoridad administrativa, y en ningún momento dentro del articulo 16 le concede a las autoridades administrativas la función de investigación como la realiza la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico y así complementar la determinación de la posible existencia o comisión de algún delito de a través de lo que es la Declaratoria de Perjuicio

Y atendiendo a esta facultad que se toma dicha secretaria se encuentra contemplada en el articulo 42 fracción VII que dice; alegarse de las pruebas necesarias para formular la denuncia o querrella ò declaratoria al ministerio publico para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales: las actuaciones que practique la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico tendrá el mismo valor probatorio que la ley relativa conceda a las actas de la policía judicial...

Dentro de este articulo encontramos muchas incongruencias las cuales se aplican día a día afectando de una manera considerable a los contribuyentes que incurren en este tipo de responsabilidades, ya que al comienzo de este articulo dice “allegarse de pruebas necesarias para formular la denuncia o querrella o declaratoria al ministerio publico para que ejercite la acción penal..”, dentro de esta parte del articulo referido hace mención de la denuncia, de la querrella o de la declaratoria para poder realizar el ejercicio de la acción penal, cuando en la

Constitución Federal dentro de las Garantías Individuales en su artículo 16 solo hace referencia para poder ejercitar la acción penal de lo que es la Denuncia y la querrela y ningún momento señala a la declaratoria de perjuicio como una de las formas para ejercer la acción penal.

Así también en la segunda parte de este artículo dice: “las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá el mismo valor probatorio que la ley relativa conceda a las actas de la policía judicial..”, esto también para mí una total incongruencia con la ley constitucional ya que este pleno valor probatorio le da la oportunidad al ministerio Público –investigador que omita el cumplimiento de su obligación investigadora ya que pues si se le da ese pleno valor a la prueba que es la declaratoria de perjuicio el resolverá de acuerdo a esta y no se realizara las investigaciones correspondientes sobre la posible comisión del delito, sino bastara con lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público diga e informe en su “investigación” dentro de la contradictoria Declaración de Perjuicio.

Así es que dentro de mis propuestas esta el que se modifique el artículo 42 Fracción VII del Código Fiscal de la Federación en el cual se encuentran muchas irregularidades las causan un grave daño a la situación jurídica del contribuyente así como también causa una violación a la Garantía de Seguridad Jurídica.

Siendo también que es incorrecto que se le de un valor probatorio pleno y por lo tanto esto es complemento y fundamento para que se modifique dicho artículo en

su fracción señalada, esto ya que causa una violación al procedimiento ya que impide que se realice la investigación correspondiente por parte del Ministerio Publico Investigador y este no se allegue de pruebas necesarias y suficientes para determinar la culpabilidad o inculpabilidad de la persona que se encuentre en este supuesto jurídico.

BIBLIOGRAFÍA

GONZALEZ SALAS, Raúl (1995)
"Los Delitos Fiscales"
Ed: Pereznieta
México

SÁNCHEZ LEON , Gregorio (1978)
"Derecho Fiscal Mexicano"
4ta Edición U.M.S.N.H.
México

CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz; FERNÁNDEZ CUEVAS, José Mauricio
(1991)
"DERECHO FISCAL"
México,UNAM,

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl (1986)
"Derecho Fiscal"
Harla, 2nda Edición
México

CARDENAS ELIZONDO, Francisco (1997)
"Introducción al Estudio del Derecho Fiscal"
Porrúa, 2nda, Edición
México,1997

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio (2000)
"Derecho Fiscal Mexicano"
Ed.Cárdenas
México

LOMELÍ CERREZO, Margarita (1998)
"Derecho Fiscal Represivo"
Ed. Porrúa,
México

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (2006)
Compendio de Códigos, Leyes y Reglamento
UNAM

BETTINGER BARRIOS, Herbert (1998)
"Paraísos Fiscales"
Ediciones Fiscales ISEF
México

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
México, Leyes y Decretos
México.

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE MÉXICO (1999)
"La responsabilidad Penal de la Persona Jurídica"
Ed. Porrúa, UNAM 2nda Edición
México

DICCIONARIO JURÍDICO (1994)
Universidad Autónoma de México
Ed. Porrúa:
7ª Edición