

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA.
FACULTAD DE DERECHO-MEXICALI.



“INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES”

Trabajo Terminal que para obtener el Diploma de
ESPECIALIDAD EN DERECHO

Presenta:

IVONNE ALEJANDRA HERNÁNDEZ VALLE

Asesor:

LIC. ANGEL MIGUEL MORALES CALDERÓN

INDICE TEMÁTICO

INTRODUCCIÓN

CAPITULO PRIMERO.- INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES.

- 1.1 Infracciones y delitos fiscales.
- 1.2 Caracteres de la conducta infractora.
- 1.3 Responsabilidad penal fiscal.
- 1.4 Tipos de infracciones fiscales.
- 1.5 Clasificación doctrinal de las infracciones fiscales.
- 1.6 Calificación de los ilícitos fiscales.

CAPITULO SEGUNDO.- PROCEDIMIENTO PENAL FISCAL

- 2.1 Denuncia y querrela.
- 2.2 Libertad provisional.
- 2.3 Sobreseimiento de los procesos.
- 2.4 Límite de las facultades de sanción del Juez.

CAPITULO TERCERO.- ACCIÓN PENAL EN DELITOS FISCALES

- 3.1 Acción Penal.
 - 3.1.1 Autoridad facultada para ejercitarla.
 - 3.1.2 Prescripción de la acción penal.
- 3.2 Intervención del Ministerio Público y coadyuvancia.
- 3.3 Facultades de la Procuraduría Fiscal de la Federación.

CAPITULO CUARTO.- DELITOS FISCALES CONTENIDOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

- 4.1 Defraudación fiscal.
 - 4.1.1 Características de la defraudación fiscal.
 - 4.1.2 Elementos de la defraudación fiscal.
- 4.2 Encubrimiento.
 - 4.2.1 Características del encubrimiento en los delitos fiscales.
- 4.3 Violación de depósito.
- 4.4 Otros conceptos relacionados con los delitos fiscales.

CAPITULO QUINTO.- DELITO DE CONTRABANDO

- 5.1 Contrabando.
 - 5.1.1 Presunción a la consumación de contrabando.
 - 5.1.2 Sanciones.
 - 5.1.3 Asimilación al contrabando.
 - 5.1.4 El contrabando calificado.

CONCLUSIONES

FUENTES DE INFORMACIÓN

INTRODUCCION

En virtud de que la principal finalidad del hombre es la felicidad, la cual sólo se puede alcanzar siendo libre para realizar lo deseado, se han establecido en un ordenamiento legal los derechos inherentes a las personas, llamadas garantías individuales derechos previstos en nuestra constitución en su parte dogmática que se integran de las garantías de propiedad, libertad, seguridad jurídica y de igualdad. Estas garantías deben estar aseguradas en un estado de derecho, mediante leyes justas, que compatibilicen los derechos individuales y los derechos sociales, y más importante todavía, que garanticen al gobernado la indispensable libertad, para que pueda lograr lo anhelado y la satisfacción de sus intereses personales y como consecuencia el bienestar de la sociedad de la que formamos parte.

Estamos hablando de los derechos mínimos en favor de los gobernados dentro de un Estado de Derecho, dentro de una entidad política organizada, en la que la actividad del gobierno, está sometida a normas preestablecidas y a las que se debe de ajustar su función administrativa, que desarrolla día con día mediante la emisión de actos individualizados, que constituyen el acto administrativo.

Y en diversas ocasiones las conductas desarrolladas por los individuos constituyen no solamente infracciones a las disposiciones de carácter administrativo, sino que, encuadran así mismo como delitos de carácter fiscal.

El tema de los delitos fiscales es de gran interés para los propios contribuyentes y para la autoridad fiscal encargada de investigar y sancionar los presuntos ilícitos, en aras de mantener el orden público. Por ello nació el interés por desarrollar este tema en mi trabajo de investigación que tiene como objetivo exponer los diferentes tipos de delitos fiscales consagrados en el

Código Fiscal de la Federación, elaborando un capítulo para analizar el delito de contrabando.

Se dice que el derecho penal es la rama del derecho público integrada por 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 en 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.

CAPITULO PRIMERO

INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

1.1 Infracciones y Delitos Fiscales

¿Qué se entiende por infracción y qué por delito en materia fiscal? y ¿Qué responsabilidad se sigue de unas y de otros?

“Toda obligación impuesta por la ley, debe estar provista de la respectiva sanción para el caso de incumplimiento y que estimule a la observancia de la misma y al cumplimiento oportuno del deber impuesto en la norma jurídica.

En el derecho fiscal se imponen sanciones de dar, de hacer o no hacer y está provisto de los medios adecuados para exigir al contribuyente el debido y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así tenemos que al incumplir con su obligación, el contribuyente se hace acreedor a una sanción o pena, ya que de no ser así, el cumplimiento de las obligaciones sería potestativo y no obligatorio para el particular.

Así a las infracciones y delitos en materia fiscal les son aplicables los principios generales del derecho penal común.”¹

Una infracción, como el vocablo, se interpreta gramaticalmente (y esto tiene el mismo sentido en derecho fiscal): es la violación de una ley. La expresión "infracción" con gran frecuencia se emplea erróneamente, sobre todo por personas sin conocimientos jurídicos. Además del manifiesto error de la utilización de la palabra "sancionan", este concepto en la materia fiscal debe depurarse.

Si hemos dicho que la infracción es la violación a una ley, el delito hemos de decir que es una infracción que de acuerdo con el derecho, amerita una pena corporal.

¹ Fernández Martínez Refugio de Jesús, “Derecho Fiscal”, Editorial Mc Graw Hill, Mexico 1998, p. 330

Habrá que establecer diferencia entre infracción y delito fiscal, la infracción es el género de lo ilícito, el delito es una especie de ese género; la infracción fiscal, según el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación amerita una pena económica, en forma de multa; el delito amerita pena corporal; la multa la aplica la autoridad fiscal, la pena corporal, la autoridad judicial.

Se entiende por infracción fiscal *“todo acto u omisión que trae como consecuencia dejar de hacer lo que las disposiciones fiscales ordenan o efectuar lo que las mismas lo prohíben.”*²

Ejemplo: el contribuyente obligado a presentar su declaración anual del impuesto al valor agregado no lo hace; llevar doble juego de libros de contabilidad para el registro de sus operaciones, con distinto contenido; no inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.

Infractor responsable. De conformidad con el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación son infractores o responsables en la comisión de las infracciones previstas por las disposiciones fiscales, las personas que realicen los supuestos que se consideran como tales, así como los que omitan el cumplimiento de las obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que los hagan fuera de los plazos establecidos.

Todo infractor de acuerdo con nuestras disposiciones fiscales, queda sujeto a las siguientes consecuencias:

- a. Al pago de las contribuciones omitidas.
- b. A pagar el importe de la actualización correspondiente a las contribuciones omitidas.
- c. A cubrir los recargos que procedan por el tiempo transcurrido ante la omisión y el pago, sin que rebasen los causados en diez años.
- d. A liquidar las multas equivalentes hasta un 210 por ciento de lo omitido.
- e. Al pago de los honorarios por notificaciones del requerimiento de la contribución no pagada.

² Ibidem

- f. Al reembolso de los gastos de ejecución.
- g. A la pena corporal que corresponda, si la conducta también constituye un delito fiscal, y se ejercita la acción penal correspondiente.

1.2 Caracteres de la Conducta Infractora.

Los caracteres de la conducta infractora que ha determinado la doctrina fiscal, para que se considere como tal, son la conducta, la antijuricidad, la culpabilidad y la punibilidad., deja sin modificar ese mundo externo cuyo cambio se espera.

- La conducta, es la manifestación de voluntad que mediante acción produce un cambio en el mundo exterior, o que por no hacer lo que se espera.

La conducta se integra por los siguientes elementos:

- *La manifestación de la voluntad, que es la voluntad externa del hombre, esto es que mientras no exteriorice su resolución de cometer un ilícito fiscal, no puede ser castigado, puede constituir en la acción o en la omisión.*
- *El resultado, es el cambio en el mundo exterior causado por la manifestación de la voluntad, o por la no mutación de ese mundo exterior por la acción esperada que no se ejecuta.*
- *El nexo causal, entre la conducta y el resultado, que debe existir para que una conducta infractora se le pueda impugnar a alguien.*
- *La antijuricidad. Significa que la conducta manifestada es contraria a lo que establecen las disposiciones fiscales, la contradicción entre la conducta y el derecho.*

- *La tipicidad. Consiste en que la conducta infractora encuadre exactamente con el supuesto previsto por la norma fiscal como infracción a la ley fiscal.*
- *La culpabilidad. Es el reproche que ha de hacerse al autor de una conducta punible o sancionable, a la que le liga un nexo psicológico motivado, que con su comportamiento pretendía un fin, o cuyo alcance le era conocido o conocible.*
- *La punibilidad. Significa que exista una pena o sanción prevista por la ley correspondiente a la conducta infractora.*

1.3 Responsabilidad Penal Fiscal

El Código Fiscal de la Federación dispone en su artículo 95, reglas especiales para determinar la autoría y la participación de quienes intervienen en un delito de naturaleza fiscal.

Dicho artículo señala como responsables penalmente a quienes:

- 1. Concierten la realización del delito;*
- 2. Lo realicen por sí;*
- 3. Lo realicen conjuntamente;*
- 4. Se sirvan de otro para cometerlo;*
- 5. Induzcan a otro a cometerlo;*
- 6. Ayuden dolosamente a otro para su comisión; y*
- 7. Auxilien a otro después de su comisión, por cumplir con una promesa anterior.*

De la misma manera, el Código Fiscal indica en su artículo 96, cuáles son los requisitos que debe tener una persona para que se le considere como encubridor.

El encubridor será quien:

1. Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si debido a las características especiales de la situación, debía presumir su ilegítima procedencia, o quien ayude a otro a conseguir los anteriores fines; y
2. Ayude al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de su acción u oculte, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito.

Se debe entender por ánimo de lucro, la persecución de fines económicos derivados de la conducta que se desarrolla, es decir, un beneficio apreciable en dinero.

Por ello, el adquirir, recibir, trasladar u ocultar el objeto del delito, no constituye encubrimiento, salvo que además se acredite que se hizo con la intención de beneficiarse económicamente.

A quienes ayuden a eludir las investigaciones de la autoridad, además de considerárseles como encubridores, se les podrá fincar responsabilidad penal por el delito de falsedad en declaraciones judiciales y en informes dados a una autoridad. (Artículos 247 al 248-bis del Código Penal Federal).

La punibilidad aplicable a los encubridores es prisión de tres meses a seis años.

El Código Fiscal de la Federación agrava las punibilidades a los sujetos activos que cuenten con la calidad específica de ser funcionarios o empleados públicos que intervengan en la comisión de un delito fiscal, aumentándose de tres meses a seis años de prisión.

1.4 Tipos de Infracciones Fiscales

En materia fiscal las infracciones, atendiendo a la sanción correspondiente, pueden ser de tres tipos:

- Son violaciones a las disposiciones fiscales sin el animo de evadir las prestaciones fiscales, no existe dolo o mala fe, sino solo negligencia o

descuido en el cumplimiento oportuno de las obligaciones fiscales. Por ejemplo, no dar el aviso de cambio de domicilio oportunamente, pero se continua cumpliendo con las demás obligaciones normalmente, se les llama también infracciones de omisión o leves y la sanción es de carácter económico, ya sea una cantidad fija o mínima, e impuesta por la autoridad administrativa.

- Infracciones fiscales propiamente dichas o en sentido estricto, son aquellas que traen como consecuencia la evasión deliberada de los créditos fiscales a través de la conducta que se realiza. Se les llama también infracciones de comisión o graves y la sanción económica es en función del monto de lo evadido e impuesta por la autoridad administrativa.
- Delitos fiscales. Son violaciones a las disposiciones fiscales que traen como consecuencia la evasión de créditos fiscales, existe dolo o mala fe, o sea la intención deliberada de evadir las prestaciones fiscales, y la sanción es de carácter corporal e impuesta por la autoridad judicial.

Es importante precisar que en materia fiscal, para poder determinar cuando estamos en presencia de una infracción o de un delito fiscal, debemos atender a la sanción que corresponda. Si la sanción es de carácter económico, se trata de una contravención o infracción; y si la sanción es de carácter corporal se esta en presencia de un delito fiscal. En el derecho penal común se atiende a la conducta para determinar el delito cometido, independientemente de la sanción que corresponda.

En materia fiscal se puede dar el caso de que con la misma conducta se cometa una infracción y un delito fiscal, como en el contrabando. Hay una infracción y un delito fiscal; la sanción correspondiente a la infracción será impuesta por la autoridad fiscal y la sanción recaída al delito será impuesta por la autoridad judicial.

1.5 Clasificación Doctrinal de las Infracciones Fiscales

Las infracciones han sido clasificadas por la doctrina, desde diversos puntos de vista y así tenemos las siguientes:

- Tomando en cuenta la manifestación de la voluntad, las infracciones pueden ser:

Las infracciones por omisión. Son aquellas que originan la violación de la norma fiscal, por dejar de hacer lo que ordena o hacer lo que prohíbe, sin el ánimo de evadir contribuciones, denominadas también contravenciones. Por ejemplo, no dar aviso de cambio de domicilio oportunamente.

Las infracciones de comisión. Son aquellas que se cometen con pleno conocimiento, o deliberado propósito de evadir el cumplimiento de las prestaciones fiscales, se le causa perjuicio al fisco. Ejemplo, declara ingresos menores a los realmente percibidos.

- Tomando en cuenta el momento de su cometimiento, las infracciones pueden ser:

Infracciones Instantáneas. Son aquellas que se realizan o se agotan en el momento en que se cometen. Por ejemplo, no presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta, cuando se tenga obligación de hacerlo.

Infracciones continuas. Son las que no se agotan en el momento en que se cometen, sino que persisten, hasta que el contribuyente deja de ejecutar los actos violatorios de las disposiciones fiscales, o sea que se realizan día tras día, hasta que el infractor cesa en sus actos. Por ejemplo, no llevar la contabilidad cuando se este obligado.

Infracciones continuadas. Son aquellas que no se agotan en el momento en que se cometen, sino que su cometimiento es en forma escalonada, espaciada o discontinua, o sea a intervalos; se comete la infracción, se deja de hacerlo, para cometerla posteriormente, o sea con interrupciones de tiempo mas o menos prolongadas. Por ejemplo, declarar en un ejercicio fiscal ingresos menores a los realmente percibidos, en otro ejercicio declarar sus ingresos correctamente, para volver a declarar posteriormente en otro ejercicio, ingresos menores a los percibidos y así sucesivamente.

- Tomando en cuenta las disposiciones violadas, las infracciones pueden ser:

Infracciones simples. Son aquellas con un solo acto u omisión en particular, se viola una sola disposición fiscal. Por ejemplo, no efectuar el pago provisional del impuesto al valor agregado.

Infracciones complejas. Son aquellas que con un acto u omisión se infringen diversas disposiciones fiscales, y a cada infracción le corresponde una sanción. Por ejemplo no llevar la contabilidad cuando se esta obligado, implica no hacer los asientos dentro de los plazos legales; no conservarla a disposición de las autoridades; omitir ingresos; no presentar sus declaraciones correspondientes en forma correcta.

- Tomando en cuenta sus consecuencias, las infracciones pueden ser:

Infracciones leves. Son aquellas que no traen como consecuencia la evasión de créditos fiscales. Por ejemplo, no dar el aviso de cambio de razon o denominación social oportunamente.

Infracciones graves. Son las que traen como consecuencia la evasión de créditos fiscales. Por ejemplo, declarar ingresos menores a los realmente percibidos.

- Tomando en cuenta la naturaleza de las disposiciones violadas, las infracciones pueden ser:

Infracciones administrativas fiscales. Son las que califica y sanciona la autoridad hacendaria o fiscal, por la violación de disposiciones de carácter fiscal. Por ejemplo, presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta en forma extemporánea o sea fuera del plazo legal establecido por la ley.

Infracciones administrativas no fiscales. Son las que califica y sanciona cualquier autoridad administrativa que no sea hacendaria o fiscal, por la violación de disposiciones administrativas de naturaleza no fiscal. Por ejemplo, las impuestas por la secretaria de Comercio y Fomento Industrial, por la violación de precios oficiales.

Infracciones judiciales. Son las que califica y sanciona la autoridad judicial. Por ejemplo, no atender un requerimiento de comparecencia hecho por la autoridad.

El mismo Código hace enunciado de las infracciones y de los delitos fiscales y señala en cada caso la pena que los responsables de estos ilícitos han de sufrir.

Las infracciones son las siguientes:

a) Las relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes (artículo 79);

- b) Las relacionadas con la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, con las solicitudes, con los avisos, con los informes y con las constancias (artículo 81);
- c) Las relacionadas con la contabilidad (artículo 83);
- d) Las de instituciones de crédito (artículo 84-A);
- e) Las cometidas por usuarios de servicios públicos y cuentahabientes de instituciones de crédito (artículo 84-C);
- f) Las cometidas con motivo de cesión de créditos en virtud de contratos de factoraje (artículo 84-E);
- g) Las relacionadas con la facultad comprobatoria del fisco (artículo 85);
- h) Las relativas a la obligación de adherir marbetes a envases de bebidas alcohólicas (artículo 86-A);
- i) Las de funcionarios o empleados públicos (artículo 87);
- j) Las consideradas de terceros (artículo 89);
- k) Otras comprobadas (artículo 91).

Como se observa, la cita de los artículos del Código Fiscal no es continuada al aludir a las diversas infracciones; los artículos que no aparecen tipificando estas violaciones señalan la multa que en cada caso corresponde.

Los delitos enunciados por el Código son los siguientes:

- a) Encubrimiento (artículo 96);
- b) De funcionarios o empleados públicos (artículo 97);
- c) Tentativa (artículo 98);
- d) Continuado (artículo 99);
- e) Contrabando (artículo 102);
- f) Asimilados al contrabando (artículo 105);
- g) Defraudación fiscal (artículo 108);
- h) Asimilados a la defraudación fiscal (artículo 109);
- i) Relativos al Registro Federal de Contribuyentes (artículo 110);
- j) Relativos a declaraciones, contabilidad y documentación (artículo 111);
- k) De depositarios e interventores (artículo 112);
- l) Relacionados con aparatos de control, sellos y marcas oficiales (artículo 113);
- m) Cometidos por servidores públicos con motivo de visitas domiciliarias, embargos y revisión de mercancías ilegalmente (artículo 114);
- n) Robo o destrucción de mercancías en recintos fiscales o fiscalizados (artículo 115); y,
- ñ) Operaciones con dinero obtenido por actividades ilícitas (artículo 115 Bis).

1.6 Calificación de los Ilícitos Fiscales

Los ilícitos fiscales se han dividido en simples y calificados. El delito o infracción son calificados cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes, en caso contrario se consideran simples. Es frecuente hablar de ilícitos calificados sólo cuando en su ejecución mediaron agravantes. Agravante es la circunstancia que aumenta la punibilidad del delito o de la infracción; atenuante es la circunstancia que disminuye tal punibilidad y excluyente la que la elimina.

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

Nuestras leyes marcan ejemplos de las tres calificaciones; así el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación señala varios casos de atenuantes y de agravantes de infracciones, en tanto que el 73 señala un caso de excluyente. Por lo que mira a delitos, el artículo 107 del mismo ordenamiento alude al contrabando que llama calificado, o realizado con agravantes. En esta forma, resulta sencillo saber cuándo se consideran simples los ilícitos fiscales, pues son los no calificados.

CAPITULO SEGUNDO

PROCEDIMIENTO PENAL FISCAL

PROCEDIMIENTO PENAL FISCAL

2.1 Denuncia y Querrela

Toda averiguación previa debe iniciar ya sea con una denuncia o con una querrela. Todos aquellos delitos que son de oficio se inician por una denuncia, esto significa que cualquier persona puede acudir ante el Agente del Ministerio Público y hacer de su conocimiento hechos delictivos. Los delitos perseguibles a instancia de parte, sólo pueden motivar una averiguación previa mediante la formulación de una querrela, que es un requisito de procedibilidad sin el cual, el proceso carece de valor. Esto significa que la querrela es un procedimiento exigido para algunos delitos.

Tal es el caso de los delitos fiscales, que requieren en algunas ocasiones la formulación de una querrela. Recuérdese, que la querrela no la puede interponer cualquiera, sino que se necesita una calidad procesal concreta para que se pueda presentar. Esta calidad es en términos generales, la de ser directamente el perjudicado.

Por ende, para algunos delitos específicos, sólo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede presentar una querrela ante la Procuraduría General de la República a través de la Fiscalía para la atención de los delitos fiscales y de banca.

Los delitos que requieren querrela por parte de Hacienda, se encuentran contemplados en el artículo 92 del CFF en su fracción I, y son los contemplados en los artículos:

Art. 105 (Delito Asimilable al Contrabando);

Art. 108 (Delito de Defraudación Fiscal);

Art. 109 (Delito Asimilable a la Defraudación Fiscal);

Art. 110 (Delitos Relativos al Registro Federal de Contribuyentes);

Art. 111 (Delitos Relativos a Declaraciones, Contabilidad y Cocumentación);

Art. 112 (Delitos Cometidos por Depositarios e Interventores); y

Art. 114 (Delitos Cometidos por Servidores Públicos Sobre Visitas o Embargos sin Orden Escrita y Verificación Fuera de Recintos Fiscales).

Existen otros dos requisitos de procedibilidad que debe cumplir Hacienda para que se inicie correctamente la averiguación previa: 1) Declaración de Perjuicio y 2) Formulación de Declaratoria de Contrabando.

La declaración de perjuicio se encuentra contemplada en el artículo 92 en su fracción II, y son los contemplados en los artículos:

Art. 102 (Delito de Contrabando); y

Art. 115 (Delito de Robo de Mercancías de Recinto Fiscalizado).

En el caso del artículo 102, aun cuando se requiere la declaración de perjuicio, esta no formulará cuando el monto de la omisión no exceda de diez mil pesos (\$10, 000.00) o del 10% de los impuestos causados, el que resulte mayor, según dispone el último párrafo del Artículo 102.

La formulación de declaratoria de contrabando la regula la fracción III del mismo artículo 92 para el caso contemplado en el artículo 102, fracción II.

En todos los demás casos en donde no se requiera de querrela o declaraciones de perjuicio o contrabando, bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal, denuncia que estarán obligadas a realizar las autoridades fiscales que tengan conocimiento de la probable existencia de un delito fiscal, aportándole pruebas y actuaciones que se hubiere allegado.

2.2 Libertad Provisional

Existe un criterio especial en el proceso penal fiscal para otorgar la libertad caucional aplicable sólo a los delitos que requieran de querrela o declaratoria de perjuicio, siempre que el daño o el perjuicio sean cuantificables y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público haga la cuantificación correspondiente en la querrela o la declaratoria. Dicha cuantificación, sólo surtirá efectos en el procedimiento penal.

Dicho criterio de fijar la caución para la libertad provisional, se basa en que los delitos no sean de los considerados como graves según lo dispuesto en el Código Federal de Procedimientos Penales (artículo 194) y que el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenda la suma de la cuantificación referida en el párrafo anterior y las contribuciones adeudadas, incluyendo la actualización y los recargos que la autoridad fiscal hubiera determinado a la fecha en que se promueva la libertad provisional. Esta caución podrá reducirse hasta en un 50%, cuando el indiciado haya pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de Hacienda. Dicha reducción la determinará la autoridad judicial a solicitud del indiciado, siempre que existan motivos o razones que la justifiquen.

2.3 Sobreseimiento de los Procesos

En el caso de los delitos que requieren de los requisitos de procedibilidad mencionados en el artículo 92 (querrela y declaraciones), el proceso se sobreseerá a petición de la Secretaría de Hacienda, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o dichos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de Hacienda.

La petición de sobreseimiento será discrecional por parte de la Secretaría y se formulará antes de que el Ministerio Público formule conclusiones, surtiendo efectos respecto de las personas a que se refiere la misma.

2.4 Límite a las Facultades de Sanción del Juez

Existe una limitante para el juzgador de imponer sanción pecuniaria en la sentencia de un delito fiscal, puesto que esta facultad se encuentra establecida exclusivamente a favor de las autoridades administrativas, según lo dispone el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO TERCERO

ACCION PENAL EN DELITOS FISCALES

ACCIÓN PENAL

3.1.1 Autoridad Facultada para Ejercitarla

De acuerdo con lo establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 21, el ejercicio de la acción penal corresponde al Ministerio Público. Con la acción penal, el Ministerio Público acude ante el Juez para iniciar un proceso eminentemente judicial. El Ministerio Público Federal puede iniciar averiguaciones previas y acudir ante el Juez de Distrito respectivo sin mayores requisitos que los establecidos en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación (los denominados requisitos de procedibilidad).

Es imprescindible tener bien claro, que aun cuando la única figura legitimada para querellarse en algunos casos por delitos fiscales, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no significa que sea la que ejercita la acción penal, puesto que esta solamente puede ser iniciada por el Ministerio Público Federal.

3.1.2 Prescripción de la Acción Penal

Existen dos criterios distintos para determinar la prescripción de la Acción Penal:

1) para delitos fiscales perseguibles por querrela y 2) para delitos fiscales perseguibles de oficio —incluidos aquellos para los que se requiere la declaratoria de perjuicio—.

- **En los delitos fiscales perseguibles por querrela**

Para el caso de los delitos de querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la acción penal prescribirá:

1. En tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento tanto del delito, como del probable delincuente.
2. En cinco años a partir de la fecha de comisión del delito cuando se desconozca el delincuente.

- **En los delitos fiscales perseguibles de oficio**

En el caso de los delitos perseguibles de oficio, se aplicarán las reglas del Código Penal Federal (según dispone el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación), que se encuentran reguladas en los artículos 100 al 115, y en su caso las reglas de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada que en su artículo 6 estipula la duplicación del término aplicable a los delitos contemplados en el artículo 2º de dicha ley, aplicándose lo concerniente a la fracción I “operaciones con recursos de procedencia ilícita”.

3.2 Intervención del Ministerio Público y Coadyuvancia

Ya que ha quedado asentado que el único que puede iniciar un proceso ante la autoridad judicial es el Ministerio Público, veamos cuál es el papel que la autoridad fiscal tiene dentro del proceso penal fiscal. Debe quedar claro, que así como el Ministerio Público es una Autoridad, que actúa como tal dentro de las diligencias de la averiguación previa, pero que una vez ejercida la acción penal y radicado el proceso en un Juzgado de Distrito se convierte en parte, la autoridad fiscal actúa como eso, como autoridad hasta el momento en que se constituye como parte integrante del proceso, esto es, cuando interviene en su carácter de coadyuvante del Ministerio Público.

El Ministerio Público dentro de un proceso, actúa como parte del mismo, en donde se erige como representante de la sociedad. En el caso de los delitos fiscales, el Ministerio Público representa los intereses de la Secretaría de Hacienda, la que a su vez representa a la sociedad. Dicha facultad de intervenir en todos los procesos penales de naturaleza federal, se encuentra contemplada en la fracción II, inciso a) del artículo 8 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República; "Ejercer la acción penal ante el órgano jurisdiccional competente por los delitos del orden federal..." El Ministerio Público Federal, actúa dentro del proceso penal fiscal, por medio de una "Fiscalía para la atención de los delitos fiscales y de banca", contemplada en el inciso B) del segundo, considerando del "Acuerdo por el que se crean seis fiscalías especializadas del Ministerio Público Federal y una coordinación de procesos relevantes".

La autoridad fiscal puede presentarse como coadyuvante del Ministerio Público que en cierta medida la representa e interviene en el proceso a fin de acreditar la responsabilidad de un indiciado, probable responsable del delito o delitos fiscales. El artículo 42, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, sienta las bases para erigirse como coadyuvante en el proceso penal, dispone que las autoridades fiscales a fin de comprobar que la comisión de delitos fiscales estarán facultadas para allegarse de las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales y a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del Ministerio Público Federal en Términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

La autoridad fiscal, además de constituirse como coadyuvante del Ministerio Público por estar facultada constitucionalmente a ello, pues el artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, último párrafo estipula:

“En todo proceso penal, la víctima o el ofendido por algún delito, tendrá derecho..., a coadyuvar con el Ministerio Público...”, está obligada a prestar auxilio técnico al Ministerio Público Federal cuando se investiguen hechos relacionados con delincuencia organizada, según dispone la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada en el artículo 9° párrafos primero y segundo y artículo 10. Además, en cualquier tipo de delitos del orden federal, la Secretaría de Hacienda tiene la obligación de intervenir como administradora de los bienes asegurados, decomisados y abandonados en los procedimientos penales, a través del Servicio de Administración de Bienes Asegurados.

Tal obligación deriva de la Ley Federal para la Administración de bienes asegurados, decomisados y abandonados. En esta ley, se delega a Hacienda la facultad que tenía la Procuraduría General de la República a Través de la Dirección General de Bienes Asegurados de asegurar los objetos involucrados en ilícitos penales.

3.3 Facultades de la Procuraduría Fiscal de la Federación

La Procuraduría Fiscal de la Federación cuenta tan sólo con facultades de carácter meramente administrativo y no del orden penal, pues estas se encuentran por mandato constitucional en manos del Ministerio Público (artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos). Esta fiscalía, tiene el deber de iniciar las visitas domiciliarias a fin de comprobar cuál es la situación jurídica fiscal (patrimonial) de una persona, a fin de determinar si la misma se encuentra al corriente de sus deberes fiscales, y si no es así, se inicie el procedimiento administrativo a fin de contar con los elementos técnicos indispensables para cumplir con los requisitos exigidos para fincar responsabilidad penal a un infractor de la ley fiscal, esencialmente, para contar con los elementos que demuestren el quebranto patrimonial.

CAPITULO CUARTO

DELITOS FISCALES CONTENIDOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

DELITOS FISCALES CONTENIDOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

4.1 Defraudación Fiscal

Es necesario recordar que la defraudación fiscal forma parte del delito de fraude. Considerando que el fraude es definido como el acto mediante el cual una persona, engañando a otra o aprovechándose del error en que se halla, obtiene ilícitamente una cosa o un lucro indebido (artículo 386 del Código Penal para el D.F.). Asimismo y de conformidad en el artículo 108 del C.F.F. se establece como conducta delictiva para la comisión del delito de Defraudación Fiscal, que a la letra dice: “Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales. El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$500,000.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$500,000.00, pero no de \$750,000.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión. El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

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

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad. No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales. Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aún cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales”.

4.1.1 Características de la Defraudación Fiscal

Siendo las dos siguientes:

1. La **acción típica** es aquella que se acomoda a la descripción objetiva, en este caso serían dos tipos de conductas como se daría la configuración del ilícito, de la Defraudación Fiscal: mediante uso de engaños o el aprovechamiento de errores, estas conductas tienen que encontrarse reglamentadas a la consecución de un fin, que conlleva a una serie de elementos normativos y subjetivos de una conducta que generalmente se califica como delictuosa por violar en la mayoría de los casos, un precepto o una norma penalmente protegida.

2. El **tipo** es la descripción abstracta que hace el legislador, en la ley penal, de los elementos materiales necesarios que caracterizan cada especie de delito, estos elementos se dan por medio de una acción, que en este caso son el uso de engaños para la obtención de un resultado, o de la omisión de una conducta; es decir, aprovecharse de un error en que se encuentra el sujeto pasivo con una finalidad dolosa.

La concepción psicológica entiende que la culpabilidad estriba en el nexo psíquico entre el sujeto y el hecho delictuoso, es decir el infractor conoce la ilicitud de una conducta y genera una actividad para llegar a ella.

Es necesario partir del conocimiento general, para llegar al conocimiento particular por lo que el concepto de fraude es importante, para la comprensión de la figura delictiva de la defraudación fiscal.

4.1.2 Elementos de la Defraudación Fiscal

- 1) Un engaño o el aprovechamiento del error;
- 2) Que el autor se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido;
- 3) Que exista relación de causalidad entre el primer elemento, actitud engañosa, y el segundo, o sea que el elemento hacerse de la cosa o alcanzar un lucro sea consecuencia del engaño empleado por el sujeto activo o del aprovechamiento que hace del error en que se encuentra la víctima.

A continuación se hace mención de las siguientes tesis para comprender mejor los conceptos de engaño y error como elementos constitutivos del tipo:

FRAUDE, ENGAÑO COMO ELEMENTO DEL. *“Tratándose del delito de fraude a que se refiere el artículo 386 del Código Penal Federal, el engaño existe por los efectos demostrados de la causalidad adecuada en la obtención de la prestación, comprobándose tanto los elementos materiales como los subjetivos, o sea el propósito de violar la ley penal, con la existencia del dolo, si consta un acto de voluntad del agente de obtener un enriquecimiento patrimonial valiéndose de medios operatorios ilícitos”.*

FRAUDE. CONCEPTOS DE ENGAÑO Y ERROR COMO ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL TIPO. *“El fraude es un delito material por requerir un resultado de la misma índole (la entrega de la cosa y el daño patrimonial concurrente en ella, así como la obtención de un lucro o beneficio indebido), con independencia de los medios comisivos; engaño o aprovechamiento del error, entendiéndose por el primero como la actividad mentirosa empleada por el sujeto activo que hace incurrir en una creencia falsa al sujeto pasivo de la infracción, o sea una acción falaz positiva para lograr la obtención de la cosa o el logro de un*

beneficio indebido; en el aprovechamiento del error, no es necesario en todo caso, una actividad del sujeto activo, quién sólo se aprovecha de la falsa concepción que una persona tiene sobre un hecho cualquiera para llegar al resultado antijurídico, y a diferencia del engaño que constituye el medio comisivo para provocar el error, en el aprovechamiento de éste que existe con anterioridad, el agente sólo se vale de esa situación para lograr el fin que de antemano se propuso, ya que en éstas circunstancias el activo no causa el falso concepto en que se encuentra la víctima, sino únicamente se abstiene de hacer saber al pasivo la falsedad de su creencia y se aprovecha de ella para su finalidad dolosa”.

Al respecto, existen actividades o inactividades que intencionalmente o por una circunstancia ajena a la voluntad del sujeto comisivo que llevan consigo una afectación calificada de ilícita, antisocial de bienes individuales o colectivos, esta idea se puede expresar como sigue: “La voluntad dolosa es conocer y querer, o un conocer y aceptar”. La voluntad culposa, es el no proveer el cuidado posible y adecuado para evitar la lesión del bien jurídico previsible, se haya o no previsto.

La inactividad no es un no hacer cualquiera, sino un realizar algo previamente determinado y exigido en el tipo. En la omisión pura, expresamente el tipo describe la inactividad, y la describe en términos de la acción ordenada.

En la omisión con resultado material, el tipo describe, por una parte, un efecto surgido casualmente en la realidad y, por otra, la inactividad relacionada con ese 'resultado material'.

La inactividad y el resultado material se ligan entre sí, no por medio de una conexión causal, sino a través de una relación jurídico-penal.

En relación al dolo, cabe mencionar que es un elemento de la omisión y del delito, por lo que la conducta descrita en la querrela penal, o en la sentencia en ocasiones se describe de la siguiente manera:

“Omitió registrar y declarar, dicha conducta configura un engaño y se traduce en una omisión.”

La omisión es una conducta que consiste en dejar de cumplir con una obligación tributaria establecida por un ordenamiento jurídico, para que exista el dolo es necesario que la voluntad del autor del ilícito esté dirigido al resultado de no cumplir con la obligación o de omitirla, o que al menos exista en el autor una representación de dicho resultado, es decir, el dolo es directo.

Para concluir, es preciso mencionar que dichos elementos son inseparables para que se configure el delito de Defraudación Fiscal; debido a que no basta probar la existencia de una o dos; ya que es indispensable la reunión del conjunto.

También es necesario precisar que para acreditar el cuerpo del delito o el llamado tipo penal tributario conocido como: “defraudación fiscal”, es necesario acreditar o tener por comprobada a juicio del acusador y demostrar al juzgador, la intención de delinquir, ese elemento psicológico del infractor, se traduce en un resultado lesivo al interés económico del erario.

Un elemento necesario para configurar la existencia de esa conducta antijurídica en materia tributaria, tiene que partir de la consideración de que las leyes fiscales son, en primer lugar, de autodeterminación de las obligaciones por el contribuyente, es decir, que es el obligado al pago del impuesto quien determina y hace líquida la obligación a su cargo, y proporciona a la autoridad hacendaría los elementos necesarios para llegar a la determinación del cumplimiento total de dichas obligaciones y la expresión en cantidad líquida que debe de cubrirse en favor al fisco federal, cantidad numérica a pagar que expresamente ha nacido en ley y colocarse en la situación que ha dado lugar al nacimiento de la obligación fiscal.

Por lo tanto, es la autoridad hacendaria quien tiene las facultades, expresamente señaladas en la ley, y también tiene el derecho a su cargo y la facultad para verificar la exactitud y veracidad de lo manifestado por el contribuyente, y en el caso de encontrar una o varias discrepancias entre la situación real de las actividades económicas de ese contribuyente y lo que éste ha manifestado como verídica, al ejercer el ente de gobierno este derecho público, es el momento en que se manifiesta la potestad de la Administración Pública al ejercer la facultad represiva, en contra de la conducta ilícita del contribuyente, para así inspirar en los demás, un cumplimiento más exacto de la ley.

El engaño conceptuado como tal, tiene determinadas características, entre las que destaca una conducta activa en materia tributaria, circunscrita en específicas formas de actuación del infractor, como la conducta típica para que se dé la plena existencia del dolo y más aún, el uso de maquinaciones y engaños.

Para lo cual, el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación señala los actos que serán sancionados con las mismas penas del delito de defraudación fiscal que a la letra dice:

“Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

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

plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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

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

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

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

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales”.

4.2 Encubrimiento

El encubrimiento es definido como el auxilio prestado al autor de un delito una vez que éste, ha efectuado la acción delictuosa en cumplimiento de una promesa anterior al delito, conceptuado legalmente como coparticipación. Y la falta de previo acuerdo con los responsables de un Delito Fiscal.

La actuación del sujeto es posterior a la ejecución del delito y sin haber participado en él, en caso contrario, complicidad o corresponsabilidad.

El artículo 96 del Código Fiscal de la Federación menciona que el encubrimiento puede ser en cuanto al objeto o producto del delito de la siguiente manera:

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

II. Ayude en cualquier forma al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo.

4.2.1 Características del Encubrimiento en los Delitos Fiscales

El artículo 96 del Código Fiscal de la Federación señala las siguientes:

1. No debe existir acuerdo previo a la comisión del delito;
2. Quien encubra no haya tenido participación en el delito;
3. Exista un ánimo de lucro;
4. Adquiera el producto del delito;
5. Encubrimiento en las investigaciones del Ministerio Público;
6. Oculte al defraudador, y
7. Oculte pruebas.

4.3 Violación de Depósito

Cuando la autoridad hacendaría entrega en depósito un bien a una persona, la disposición de dicho bien constituye un delito contemplado en el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación.

La conducta la pueden realizar los depositarios o interventores designados por las autoridades fiscales cuando dispongan para sí o para otro del bien depositado, y con perjuicio del fisco federal, de sus productos, o de sus garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido.

Asimismo, se sancionará al depositario que oculte o no ponga a disposición de la autoridad competente a dichos bienes.

Es importante mencionar que se trata de un tipo de comisión dolosa, especialmente la última conducta de ocultar o no poner a disposición. Constituye un delito de acción, pues los verbos típicos son el disponer u ocultar y de omisión, por no poner a disposición los bienes.

Constituye un tipo con calidad específica en el sujeto activo, pues sólo pueden cometer el delito quienes cuenten con la calidad de depositarios o interventores designados por autoridades fiscales; y exige también calidad específica del sujeto pasivo, que debe ser el fisco federal.

Exige un resultado material, que es el perjuicio del fisco, maneja elementos normativos de valoración jurídica, como lo son las mismas calidades de depositarios y de interventores.

4.4 Otros Conceptos Relacionados con los Delitos Fiscales

En materia fiscal es indispensable conocer los siguientes conceptos, ya que de ellos se pueden derivar los ilícitos fiscales:

La *tentativa* se define como la ejecución incompleta de actos encaminados directa e inmediatamente, a cometer un delito que no se consuma por causas ajenas a la voluntad del agente.

En relación a los delitos fiscales, el artículo 98 del Código Fiscal de la Federación señala:

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

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

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

Mientras que la evasión se define como la conducta de un contribuyente consistente en no pagar los tributos que adeuda al Estado, por actividades que están gravadas y que ya ha realizado.

Y por último, la elusión es definida como la conducta consistente en no elegir situaciones o actos jurídicos que no le son favorables, por su alta carga impositiva seleccionando otra alternativa que beneficia a sus intereses particulares.

CAPITULO QUINTO

DELITO DE CONTRABANDO

DELITO DE CONTRABANDO

5.1 El Contrabando

“El delito de contrabando supone la intención de dañar, consiste en la realización, por parte del contribuyente, de un acto doloso, consistente en la realización de diversas conductas previstas y sancionadas por el Código fiscal de la Federación, como son la omisión total o parcial del pago de una contribución o cuota compensatoria por comercio exterior, cuando el sujeto activo introduzca al país o extraiga de el mercancías, sin el permiso correspondiente emitido por la autoridad competente, cuando sea necesario este requisito, o bien, si el sujeto activo introduce al país o extrae de el mercancías de importación o exportación prohibida.

También se considera que el sujeto activo comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello cuando se este obligado.”³

De conformidad con lo dispuesto en el **Artículo 102 del Código Fiscal de la Federación**, comete el **delito de *contrabando*** quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

I. ***Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.*** Antes de iniciar con el análisis de esta fracción, el artículo 3 de la Ley Aduanera especifica que la entrada al territorio nacional deberá realizarse por lugar autorizado y con la obligación de presentar la mercancía por quien efectúa el transporte, ante la autoridad aduanera junto con la documentación exigible. Asimismo, es necesario definir el concepto de

³ Sánchez Vega Alejandro, “Contrabando y sus Equiparables como Delitos Graves”, Editorial Sista, México, 2003, p.60, 61.

mercancías, para lo cual entenderemos por tales, todos los bienes, productos o servicios que son susceptibles de ser objeto de comercio. En materia aduanera, las mercancías se encuentran descritas en el artículo 2 de la Ley Aduanera.

Ahora sí, una vez realizados los señalamientos anteriores, los medios comisitos del artículo 102, fracción I son que la conducta se realice produciendo como resultado la omisión del pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse. Entendiendo por *cuotas compensatorias*, los aprovechamientos que son impuestos como compensación a la competencia desleal de determinados productos.

El contrabando implica la idea de una conducta dolosa, de mala fe, que tiende a un solo resultado, producido por medio de la introducción de mercancías al país, hechas con mala fe o engaños que llega a causar un perjuicio al fisco federal generando como resultado la omisión total o parcial de los impuestos que debieron de cubrirse.

El elemento de la finalidad consiste en omitir el pago de los impuestos realizando la acción a que se alude. La presencia de este elemento exige un elemento lógico, a saber; que la mercancía que se saca o se introduce, está gravada con el pago de un impuesto y la necesidad de que la omisión de impuestos se haga deliberadamente.

La deliberación, que consiste en el pleno conocimiento de que se omite un pago que la ley exige (los impuestos aduanales) informa un dolo específico que como tal es elemento del tipo que no debe confundirse con el dolo genérico.

II. *Que se realice sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.* Es decir, que para configurar el tipo delictivo se

requiere violar una disposición administrativa en el caso de que sea necesario el permiso de la autoridad administrativa correspondiente y que esta violación se refiere a la importación o exportación de mercancía sin el permiso de la autoridad competente, causando una merma al erario público por medio de una acción voluntaria.

III. ***El tercer elemento requiere para la configuración del tipo, que la mercancía que se introduce o se extrae del país sea de importación o exportación prohibida.*** Significa que existen mercancías que requieren de un permiso exclusivo de la autoridad aduanera, y otras que son clasificadas como prohibidas, es decir, ilegales, asimismo podemos enfocar otra división en las mercancías ilícitas en su tráfico y posesión, tales como armas y drogas.

Así la clasificación de mercancías de tráfico prohibido por la legislación se pueden establecer como:

1. Sustancias psicotrópicas y derivados
2. Armas y explosivos
3. Material radiactivo

La posesión de dichas sustancias prohibidas, además de configurar el delito de contrabando, llega a configurar la comisión de otras figuras delictivas tales como delitos contra la salud, delitos cometidos en contra de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos y delitos contra la seguridad de la Nación (en el caso de la tenencia de material radiactivo).

El delito de contrabando se comete así mismo por quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país.

Una *zona económica es libre*, al considerar los perímetros de una franja costera o fronteriza diferentes entre sí en su conjunto con el resto del país, es decir, algunos campos potenciales de la actividad económica requieren de un tratamiento fiscal diferente para aprovechar la potencialidad de las riquezas naturales y geográficas en áreas especiales, tales como la industria, pesca y el turismo.

Las *franjas fronterizas* de conformidad con el artículo 136 de la Ley Aduanera es el territorio comprendido entre la línea divisoria internacional y la línea paralela ubicada a una distancia de veinte kilómetros hacia el interior del país, en cuya circunscripción pueden consumirse las mercancías descritas en la misma ley. En estas zonas las mercancías quedan excluidas de los pagos de tarifas e impuestos que rigen en el resto del país.

El último supuesto en que se produce el delito de contrabando es ***la extracción de mercancías de los recintos especialmente habilitados a la guarda y custodia de estas mercancías, sin autorización o entrega legal.***

Un *recinto especialmente habilitado* es aquél en que por disposición legal, se autoriza la guarda de mercancías de procedencia extranjera, quedando las mismas a disposición de la autoridad.

La última fracción del artículo 102 determina una ***excepción a la declaratoria de perjuicio***, la cual se da si el monto de la omisión no excede de \$10,000.00, o no excede del diez por ciento de los impuestos causados, el supuesto que resulte mayor.

Tampoco se formula la declaratoria si el monto de la omisión no excede del 55% de los impuestos que deban cubrirse por una inexacta clasificación

arancelaria con motivo de una diferencia de criterio en la clasificación de las mercancías y por ende en el cálculo de las tarifas correspondientes en las leyes referentes a los impuestos de importación o exportación.

Esta situación opera siempre y cuando se hayan declarado las mercancías a la autoridad de conformidad a su descripción, naturaleza y cualquier característica necesaria para su correcta clasificación, de lo contrario no opera esta excepción a la declaratoria de perjuicio.

5.1.1 Presunción a la Consumación de Contrabando

El Código de Procedimientos Civiles, en su artículo 379 determina que *presunción* es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido, la primera se llama legal y la segunda humana.

En el artículo 380 del mismo ordenamiento se dice que hay *presunción legal* cuando la ley la establece expresamente y cuando la consecuencia nace inmediata y directamente de la ley; hay *presunción humana* cuando de un hecho debidamente probado se deduce otro que es consecuencia ordinaria de aquél y el artículo 382 del citado ordenamiento establece que no se admite prueba contra la presunción legal, cuando la ley lo prohíbe expresamente y cuando el efecto de la presunción es anular un acto o negar una acción, salvo el caso que la ley le haya reservado el derecho de probar.

Se ha debatido largamente si la presunción puede constituir un medio de prueba, máxime en asuntos de naturaleza penal en que está de por medio la libertad personal del indiciado, existen presunciones que admiten prueba en

contrario y las que no lo admiten, el Código Federal de Procedimientos Penales no le da a la presunción el rango de prueba, sino que únicamente puede constituir un mero indicio.

El artículo 286 del último ordenamiento citado dice: "Los tribunales, según la naturaleza de los hechos y el enlace lógico y natural más o menos necesario que existe entre la verdad conocida y la que se busca, apreciarán en conciencia el valor de los indicios hasta poder considerarlos como prueba plena".

Es decir, que en este último apartado de acuerdo con la verdad conocida, le permiten al juzgador apreciar el valor de las presunciones para considerarlas como prueba, lo que se analiza sin embargo no es una prueba sino la tipificación delictiva de la presunción a la consumación del contrabando.

De conformidad con lo dispuesto en el **artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, se presume cometido el delito de contrabando** y se sancionará con las mismas penas que el contrabando, cuando:

I. Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país.

Debe entenderse como *lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente*, aquellos lugares habilitados por la autoridad fiscal, en donde las autoridades de la policía fiscal pueden comprobar el cumplimiento de las leyes aduanales.

Se habilitan una serie de lugares tales como aduanas y puestos de revisión móviles que tienen la función de revisar a los viajeros el cumplimiento de éstos, en

los casos que posean mercancías por las que deban pagar impuestos de importación o exportación en su caso. A fin de agilizar y facilitar la revisión de pasajeros se ha instrumentado una serie de medidas administrativas entre la que destaca la llamada "del semáforo fiscal" que trata de cumplir estos objetivos, fiándose en la buena fe del contribuyente.

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

La Ley Sobre Tenencia o Uso de Vehículos determina cuáles son las reglas a cumplir para estos casos y no define el concepto de vehículos, sino que expresa como tales a los automóviles y otros vehículos entre los que engloba a las aeronaves, embarcaciones, veleros, esquí acuático motorizado, motocicleta acuática, tabla de oleaje con motor y motocicleta.

- Los vehículos exentos del pago del impuesto son:

1. Importados temporalmente.
2. Propiedad de inmigrantes o inmigrados o rentistas.
3. Del Estado.
4. Automóviles de los cuerpos diplomáticos y consulares extranjeros acreditados en el país.
5. Los que tienen para su venta los fabricantes de plantas ensambladoras, sus distribuidores y comerciantes en el ramo de vehículos, siempre que carezcan de placas de circulación.

Fuera de estos casos específicos, quienes no tengan en su poder la documentación que ampare la legal estancia e internación en el país de los vehículos, incurre en el delito de contrabando. Es bastante criticable que el partido político en el poder haya fomentado en 1988 la internación de miles de automóviles, para tres años después negarse a legalizarlos y tratar de cuasi-delincuentes a las personas que basándose en las primeras facilidades los internaran al país sin contar con la documentación correspondiente, de hecho, la falta de solución al problema de los autos internados sin la documentación legal comprobatoria se está convirtiendo en uno de los mayores problemas políticos a fin del siglo XX.

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

Se presume que la *mercancía consignada en un manifiesto de guía o carga* es la que salió del distribuidor o transportista, por lo que la diferencia en ella, se presume robada o destinada al contrabando. Esta presunción sí admite prueba en contrario.

En el caso del sobrante, se presume que la mercancía se destinaba a la distribución en el puerto de llegada. También admite prueba en contrario este supuesto.

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

La *descarga subrepticia* es la que se hace oculta y a escondidas. Esta conducta implica un dolo en la forma de actuar del infractor, y se presume que

esta mercancía extranjera descargada sin conocimiento de las autoridades fiscales, es con el propósito de evadir el pago de los impuestos correspondientes.

En este supuesto no opera la eximente de que la mercancía de rancho, abastecimiento o de uso económico quede liberada de la obligación del pago de impuestos, todo tipo de mercancías que esté dentro de este supuesto se considerará como presunción al delito de contrabando.

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

El *tráfico de altura* es el transporte de mercancías que llegan al país o se remiten al extranjero, o bien la navegación entre puerto nacional y otro extranjero o viceversa, con lo que se presume el delito de contrabando al encontrarse mercancías que hayan llegado al país por este medio sin la documentación debida, ya que no se están cumpliendo las disposiciones legales correspondientes.

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

Se entiende por *tráfico mixto* cuando una embarcación simultáneamente realiza tráficos de altura y de cabotaje con las mercancías que transporta y la conducción de mercancías o la navegación entre dos puntos de la costa nacional situados en distinto litoral, o en el mismo, si hace escala en el extranjero.

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

El tráfico de cabotaje es el transporte de mercancías o la navegación, entre dos puntos del país situados en el mismo litoral. Se presume cometido el delito de contrabando cuando la embarcación que debió trasladarse de un punto a otro del país en el mismo litoral del Pacífico o del Golfo de México:

1. No haya llegado a su destino o
2. Haya tocado puerto extranjero antes de su arribo
3. Y sobre todo se encuentre mercancía extranjera en la embarcación.

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

Aquí se llega a la presunción de que ese faltante de mercancía pudo ser transbordado a otra embarcación en alta mar, con lo que se evaden los impuestos al no declarar tales mercancías.

Debe existir una discrepancia entre las mercancías declaradas en el manifiesto de carga y las que llegan a su destino, de dicho faltante se podrá presumir que existe el delito de contrabando, si el particular no justifica el faltante.

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

Nuevamente encontramos el dolo en la conducta, es decir, hacer las cosas por medio de acciones ocultas, ya que los lugares autorizados para el tráfico internacional de aeronaves son los aeropuertos internacionales, y si una aeronave aterriza en pistas clandestinas o en lugares donde no existe vigilancia, aterrice con

mercancías extranjeras, sin que haya declarado a las autoridades la introducción de mercancías, está evadiendo el pago de los derechos e impuestos de importación de las mismas.

La situación más común en este tipo de acciones, es que las aeronaves que aterrizan en pistas clandestinas es por el deseo de evitar a cualquier autoridad la declaración de las mercancías, el tráfico más común de dichos transportes es de mercancías de tráfico prohibido como serían la droga con destino a Estados Unidos y armas en regreso a México, además de cualquiera otra mercancía que transporten las aeronaves, incluyendo cargamento de billetes de baja denominación en moneda extranjera, producto del narcotráfico o de alguna otra actividad ilícita.

5.1.2 Sanciones

Antes de entrar al estudio de las sanciones previstas en el Código Fiscal de la Federación, debemos analizar el contenido del artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales que clasifican como **delitos graves**, para todos los efectos legales, por afectar de manera importante valores fundamentales de la sociedad, al contrabando y su equiparable, previsto en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II ó III, segundo párrafo del artículo 104.

El considerar a un delito como grave, significa que la persona que se encuentra procesado por la probable comisión de este delito no alcanzará el beneficio de libertad bajo fianza, y que de alcanzar una sentencia condenatoria, la sanción se gravará en la mitad de la pena que imponga el juzgador.

El **artículo 104 del CFF** establece la pena de prisión con cuatro variantes para quienes resulten responsables de la comisión de este delito y son:

El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:

I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$500,000.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta \$750,000.00.

En este caso el procesado alcanzaría su libertad bajo caución por no ser considerada esta fracción como delito grave.

II. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$500,000.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$750,000.00.

III. De tres meses a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión. En mercancías de tráfico prohibido la sanción será de tres a nueve años de prisión, mismo caso en el tráfico de mercancías prohibidas expresamente por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el artículo 131 de la Constitución, que son las relativas a aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso y a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o cualquier propósito en beneficio del país.

Es decir, se sanciona al infractor que importe o exporte mercancías prohibidas o restringidas por decreto del Ejecutivo en uso de facultades especiales

y de carácter urgente para el beneficio del país, con una penalidad que no le permite alcanzar el beneficio de la libertad bajo fianza.

Este monto en la comisión del delito de contrabando en sus diferentes modalidades lo califica como grave y el efecto es que el procesado no pueda alcanzar el beneficio de libertad bajo caución durante el proceso.

IV. De tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o cuando se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuente con él.

Estas mismas sanciones se aplican a los delitos de contrabando, asimilación al contrabando, y contrabando calificado en sus diferentes modalidades y conductas. Asimismo, el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales califica como delitos graves los contemplados en los artículos 104 fracciones II y III, último párrafo y 105 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

Los artículos de referencia toman en consideración la sanción si el monto de la contribución o cuota compensatoria omitida excede en la fracción II de 500 mil pesos o si la suma de ambas excede de 750 mil pesos. La fracción III se refiere si el contrabando es de mercancías de tráfico prohibido.

El último párrafo del mencionado artículo 104 del CFF establece que:

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

La autoridad aduanera debe calcular el monto del daño económico causado antes del contrabando, es decir, podemos considerar que se debe calcular el valor de las mercancías a precio de costo en el país en donde se adquirieron, no el valor en aduana de las mencionadas mercancías, de conformidad con la redacción del presente artículo.

5.1.3 Asimilación al Contrabando

El delito de *asimilación* debe entenderse como hacer semejante una cosa a otra, es el verbo asimilar, el delito se encuentra contemplado en el **artículo 105 del Código Fiscal de la Federación** que expresa en sus diversas fracciones lo siguiente:

Artículo 105.- Será sancionado con las mismas penas del contrabando, quien:
I. Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

El supuesto que debe comprobarse para acreditar el cuerpo del delito es la adquisición, enajenación o comercio con mercancía extranjera que no tenga la documentación que compruebe la legal estancia de ésta en el país. Aquí puede darse la coparticipación delictiva, es decir se enmarca la participación del intermediario en el contrabando, el que participa del delito y se beneficia de él. El resultado se produce por estos intermediarios, el fraude al fisco federal que es la conducta que debe proteger la norma, su resultado se da a través de estos elementos que adquieren y lucran con el comercio de la mercancía, y son directamente responsables del resultado final del fraude al fisco federal.

II. Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal sin la documentación o el permiso previo de la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

En el Código Fiscal de la Federación de 1947 se sancionaba la adquisición a sabiendas de la mercancía de ilegítima importación, es decir, quien compraba la "fayuca", esta disposición permitía a "policías", "cazar" a adquirentes de mercancía a la salida de los barrios donde la venden y en un proceso sumario, detenerlos, confiscar la prueba del delito y otorgar su perdón al infractor de la norma, previo pago de la multa a que hubiere lugar. Esta es una ley positiva, pero injusta, ya que causa más daño del que trata de prevenir. Es fama pública que en estos lugares las mercancías no se amparan de ninguna manera y el daño al fisco se da desde el momento en que la mercancía entra al país no de su comercialización, lo que se presta a abusos y a incrementar la corrupción policíaca y el incumplimiento de la ley tanto por gobernados como por autoridades.

III. Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

Esta es una situación dolosa por acción, en que el infractor ampara con documentación auténtica, la mercancía extranjera distinta de la que cubre la factura.

Para comprobar este ilícito se requiere de dos supuestos:

1. La existencia de mercancía extranjera en poder del indiciado que esté amparada con factura o documentación fiscal.

2. Que esta documentación ampare otra mercancía a la que describe la factura, bien sea por número de serie, modelo o marca.

En este caso existe la intención de evadir al fisco aunque sea en forma parcial, ya que una sola documentación sirve para tratar de justificar diversa introducción de mercancías de procedencia extranjera al país, sin el pago de los impuestos correspondientes.

IV. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

En este supuesto se castiga la posesión o tenencia de mercancías extranjeras de tráfico prohibido. Se remite el estudio de esta definición a los artículos 156, 157 de la Ley Aduanera y 174 del Reglamento vigente en el año de 1991.

El artículo 156 se refería únicamente a mercancías sujetas a restricciones y requisitos especiales. El artículo señala "Se entregarán a las autoridades correspondientes las mercancías cuya importación esté prohibida o que sean objetos de ilícitos contemplados por otras leyes distintas de las fiscales".

A juicio de varios autores, independientemente de la sanción de contrabando, puede dar lugar la tenencia de mercancías de tráfico prohibido a procedimientos penales por otro tipo de delitos, como sería el caso de delitos contra la salud o delitos por violación a la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos.

V. En su carácter de funcionario autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, o intervenga para su inscripción en el registro federal de vehículos, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

El tipo del delito se configura al tratarse de un funcionario quien autorice la internación o proporcione documentos de vehículos con el fin de legalizar la estancia de éstos en el país, siendo que dicha importación se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente, en este caso la SHCP.

Debe destacarse que sólo se configura el delito en el caso de internación de vehículos, y que se tenga el carácter de funcionario o empleado de la Federación, de los Estados, de los municipios o del Distrito Federal y tenga participación activa para legalizar la internación o estancia de los vehículos ya indicada.

El *servidor público* es un servidor del Estado, designado por disposición de la ley para ocupar grados y/o puestos en la Administración Pública dentro de la estructura orgánica del Estado en funciones de representatividad de ésta, el cual según el Código Penal es "toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal centralizada o en la del Distrito Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, organizaciones y sociedades asimiladas a éstas, fideicomisos públicos, en el Congreso de la Unión, o en los Poderes Judicial Federal y Judicial del Distrito Federal, o que maneje recursos económicos federales. Las disposiciones contenidas en el presente título son aplicables a los gobernadores de los Estados, a los Diputados a las legislaturas locales y a los Magistrados de los Tribunales de Justicia Locales, por la comisión de los delitos previstos en este título, en materia federal".

Se debe tener presente que cuando se trata de un servidor público o funcionario que se encuentra en el supuesto de la fracción V, su responsabilidad es mayor, ya que se presenta una figura penal denominada "Calidad de Garante" que no es otra cosa que la estrecha relación entre el bien jurídico de la norma y el

sujeto encargado de tutelarlos por disposición legal, por su actuar precedente o por un contrato, y la obligación de aquél de salvaguardar a este.

No debe olvidarse que este delito es calificado como grave por el Código Penal Federal y los procesados por este ilícito no alcanzan libertad bajo caución el tiempo que dure el proceso respectivo. El hecho de que muchos Estados de la Federación sean gobernados por partidos de la oposición y muchos de estos gobernadores han manifestado su deseo de legalizar vehículos de procedencia extranjera, tanto por aumentar su capital político como legalizar una situación de hecho que rebasa el control legal.

Pero el hecho es que muchos gobernadores que autoricen estas legalizaciones por Congresos de los Estados incurren en responsabilidad penal al amparo de esta fracción.

VI. Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

El tipo delictivo se configura en la posesión del vehículo que no cumpla con las disposiciones legales y sea de procedencia extranjera, la Ley de Tenencia o Uso de Vehículos hace referencia para efectos de ésta, presumiendo que el propietario es tenedor o usuario del mismo, en la configuración delictiva sólo se castiga la tenencia, pero no al usuario.

Es decir, la posesión del vehículo da lugar a la comisión del delito, para que se configure el tipo penal debe tenerse el vehículo de procedencia extranjera sin documentación alguna que compruebe su legal estancia o importación en el país o

sin tener la autorización legal para la internación, siempre y cuando el vehículo sea de modelo de los últimos cinco años.

VII. Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

La *enajenación* es la transmisión de dominio sobre una cosa o derecho que nos pertenece a otro u otros sujetos. La palabra podría tener un significado más genérico comprendiéndose todo acto u actos por el que transmitimos una cosa o un derecho a otra u otras personas.

El tipo del delito se configura con la adquisición del vehículo sin autorización legal y que reúna las siguientes características:

- a) Que sea un vehículo extranjero.
- b) Que la importación haya sido temporalmente.
- c) Que la transmisión de propiedad sea por enajenación.

La persona que venda o compre vehículos extranjeros estará cometiendo el tipo penal asimilable al contrabando y sancionado con las mismas penas.

VIII. Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

El tipo de este delito se configura en forma similar al inciso anterior, pero se requiere además:

- a) Que los vehículos extranjeros hayan sido importados definitivamente.

- b) Que la autorización sea otorgada para transitar en zonas libres o en franjas fronterizas exclusivamente.
- c) Que el adquirente no resida o tenga su domicilio en estas franjas.

La residencia de la persona dentro de las franjas fronterizas se adquiere con el nacimiento o la permanencia de dicha persona durante determinado tiempo que fija la autoridad, dicha residencia debe adquirirse y manifestarse a la autoridad fiscal, de no hacerlo así y si dicha persona con su conducta se ubica en este tipo delictivo sin residir en ellas, estará cometiendo el delito asimilable al contrabando.

IX. Retire de la aduana, almacén general de depósito, recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

Ya nos hemos referido al concepto de *aduanas*, es decir el recinto fiscal habilitado para revisión, guarda de productos de importación para otorgar el debido permiso legal de internación.

Debemos de comprender que para que las mercancías sujetas a cualesquiera de los regímenes aduaneros queden a la disposición de los interesados, es necesario que previamente se cumpla con una serie de trámites, requisitos y formalidades legales ante la autoridad aduanera por los sujetos que intervienen en la relación jurídica.

Retiro o levante. Es la autorización que otorga la autoridad aduanera una vez cumplidos los requisitos así como cubiertos los impuestos y derechos, para que las mercancías sean retiradas de los recintos fiscales o fiscalizados por quien tenga la facultad suficiente para hacerlo.

Los *marbetes* son las cédulas o marcas de papel engomado que se adhieren a un objeto o producto para indicar la calidad de la marca, fábrica, contenido, precio u otros signos distintivos que nos permitan diferenciar claramente el producto.

Los *precintos*, son una ligadura sellada convenientemente con que se atan a lo largo y ancho cajones, baúles, fardos, paquetes, legajos, etc., a fin de que no se abran sino cuando y por quien correspondan, o bien para que con esta seña o marca no sean registrados en las aduanas intermedias, sino sólo en las del país a donde se dirigen.

Así pues, podemos pensar que el precinto se refiere a las mercancías en tránsito, adición que refleja que México se encuentra ligado a otros países mediante la firma de Tratados de Libre Comercio.

X. Siendo el exportador o productor de mercancías certifique falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional, siempre que el tratado o acuerdo respectivo, prevea la aplicación de sanciones y exista reciprocidad. No se considerará que se comete el delito establecido por esta fracción, cuando el exportador o productor notifique por escrito a la autoridad aduanera y a las personas a las que les hubiere entregado la certificación, de que se presentó un certificado de origen falso, de conformidad con lo dispuesto en los tratados y acuerdos de los que México sea parte.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público formulará la querrela correspondiente, siempre que la autoridad competente del país al que se hayan importado las mercancías, proporcione los elementos necesarios para demostrar que se ha cometido el delito previsto en esta fracción.

El *certificado de origen* es el documento que comprueba las partes producidas en un país y sirve para el trato preferencial suscrito entre diversas naciones que hayan firmado acuerdos comerciales en lo que antes se denominaba “nación más favorecida”.

Debe existir la sanción en ambas naciones y reciprocidad en el acuerdo firmado en las diferentes naciones, ya que la ahora nación debe proporcionar la información necesaria para elaborar la querrela respectiva.

XI. Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

El tipo delictivo lo comete la persona que omita el pago de contribuciones que deberían haberse pagado en otro país, es decir, si desde México se exportan mercancías sin pagar aranceles o contribuciones a Estados Unidos, México castigará la omisión de impuestos al IRS que es la oficina de impuestos en los Estados Unidos de América por sus siglas en inglés.

Esta adición es una lamentable falta de conocimiento del legislador sobre el concepto de soberanía y territorialidad que poseyó México en el pasado, no es posible admitir que en México se persiga al evasor del fisco americano y además se castigue un delito cometido bajo leyes americanas.

Así que los inmigrantes y exportadores, además de cuidarse de no violar las leyes americanas, deberán cuidarse de las autoridades nacionales, las que pueden castigar conductas delictivas bajo leyes americanas, no nacionales, es una lamentable reforma que lesiona en gran medida la soberanía de México y muestra la lamentable falta de conocimientos jurídicos del legislador.

XII. Con el objeto de obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal señale en el pedimento el nombre, la denominación o razón social, domicilio fiscal o la clave del Registro Federal de Contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.

El *pedimento aduanal* es el documento que es eminentemente aduanero, por medio del cual el importador o exportador manifiesta a la autoridad aduanera, en forma escrita, la mercancía a introducir o a enviar, fuera del territorio nacional, la clasificación arancelaria, el valor normal o comercial, los impuestos a pagar y el régimen aduanero al que se destinarán las mercancías.

Así pues, el cuerpo del delito será la falsificación del pedimento en lo que se refiere a asentar datos falsos en el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal, clave del RFC, de una persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.

Este es un delito que se ha cometido mayormente en las agencias aduanales, ya que son las personas que por regla general llenan los pedimentos aduanales.

XIII. Presente o haya presentado ante las autoridades aduaneras documentación falsa que acompañe al pedimento o factura.

La documentación falsa que acompaña al pedimento son las facturas, certificaciones de cónsules de México en el extranjero, permisos de otras autoridades cuando es necesario este requisito como sería el caso de certificaciones de SECOFI en determinados productos.

Además del pedimento, es necesario que se acompañen otros documentos que solicita la autoridad fiscal como son certificaciones, facturas, permisos para determinados productos, por lo que el delito se comete si dichos documentos son falsos. Una adición a las reformas sobre delitos del contrabando para tratar de abatir la fuga de divisas de México al extranjero es la que dice de la siguiente manera:

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América se le sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años. En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito a que se refiere este párrafo, el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que la persona de que se trate demuestre el origen lícito de dichos recursos.

Si una persona no declara al ingresar al país que lleva consigo una cantidad igual o superior a 30 mil dólares americanos, se hará acreedor, previo proceso respectivo a una pena de tres meses a seis años de prisión, y de resultar condenatoria dicha sentencia, además el dinero pasará a poder del fisco federal.

El tipo penal se configura si el contribuyente al ingresar al país no declara que lleva consigo una cantidad equivalente o superior a 30 mil dólares, es decir, el delito es la simple tenencia o posesión de dinero y el no declarar a las autoridades fiscales mexicanas, el monto de la cantidad.

Resulta claro que si declara la cantidad superior, deberá demostrar el origen de dichos ingresos, el no hacerlo implica que deberá enfrentar un proceso penal y de resultar con sentencia condenatoria el excedente de los 30 mil dólares pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto en el caso que la persona demuestre el origen lícito de dichos recursos.

Aquí hay dos casos en la sentencia condenatoria, esta tendrá que versar sobre el tipo delictivo, supongamos que Juan Pérez llevaba 40 mil dólares al momento de ingresar a territorio nacional, se le siguió proceso por llevar un excedente de 10 mil dólares a los que debió llevar y se le sentencia a tres meses de prisión por posesión de dinero no declarado, los 10 mil dólares que configuran el tipo delictivo, pasarán a ser propiedad del fisco federal a menos que Juan Pérez demuestre el origen lícito de sus ingresos, así que si esta persona era un bracero indocumentado, a pesar de ello, deberá tener cuidado de pedir recibos a su empleador americano para demostrar el origen lícito de los recursos.

En caso contrario no podrá hacerlo, así que los indocumentados deberán legalizarse para efectos fiscales al momento de regresar a México. La anterior reforma tiene el propósito de combatir el narcotráfico y es elogiada, pero perjudicará a las personas mal preparadas que trabajan como indocumentados en Estados Unidos.

Para los efectos del artículo anterior, el **artículo 106** del mencionado **Código Fiscal de la Federación** señala lo siguiente:

I. Son mercancías de uso personal:

a) Alimentos y bebidas para su consumo, ropa y otros objetos personales, excepto joyas.

- b) Cosméticos, productos sanitarios y de aseo, lociones, perfumes, medicamentos y aparatos médicos o de prótesis que utilice.
- c) Artículos domésticos para su casa habitación, siempre que no sean dos o más de la misma especie.

II. La estancia legal en el país de las mercancías extranjeras se comprueba, con:

- a) La documentación aduanal exigida por la ley.
- b) Nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.
- c) Factura extendida por persona inscrita en el registro federal de contribuyentes.
- d) La carta de porte en que consten los datos del remitente, del destinatario y de los efectos que ampare, si se trata de porteadores legalmente autorizados para efectuar el servicio público de transporte, fuera de la zona de inspección y vigilancia permanente.

Es importante para el contribuyente y para las autoridades fiscales el conocer con precisión qué tipo de mercancías se consideran de uso personal y por ende, su introducción al país no debe considerarse como contrabando.

Por regla general, este tipo de mercancías se especifica dentro de las reglas que detallan las franquicias y que se publican cada año en el Diario Oficial de la Federación.

5.1.4 El Contrabando Calificado

El delito de contrabando calificado tiene las siguientes características:

Artículo 107. *El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:*

I. Con violencia física o moral en las personas.

El Código Penal Federal derogó el título referente a los delitos por golpes y otras violencias físicas, que castigaba las bofetadas, puñetazos, latigazos y otros golpes simples que no produjeran lesiones, y que se dieran precisamente en la cara del sujeto pasivo.

La *violencia* es un vicio del consentimiento que consiste en la coacción física o moral que una persona ejerce sobre otra, con el objeto de que ésta dé su consentimiento para la celebración de un contrato que por su voluntad no hubiese otorgado.

Ahora bien, la calificación de la *violencia dentro del contrabando* deberá ser determinada como aquella conducta en que por medio del obrar peligroso empleando la comisión del uso material de la fuerza física o la ventaja del uso de las armas de fuego o punzo-cortantes por parte del agresor, se importen o exporten mercancías sin el pago de las obligaciones fiscales, con el riesgo consiguiente para otras personas, sean éstas servidores públicos o personas que por razón de su cargo puedan sufrir esa violencia material o moral.

II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.

La idea misma de nocturnidad implica una agravante dentro del derecho penal en su parte general en los Códigos Penales de 1871 y 1829 en que era considerada como fuente de agravación, las circunstancias derivadas del tiempo en que se comete el delito, como la noche, *furtum nocturnum*.

Esta es una conducta furtiva que indica el dolo, en la conducta del infractor, es decir la intención de producir un resultado dañino, bien sea introducir mercancías o exportarlas del país en la noche, momento en que gracias a la

obscuridad la vigilancia llevada a cabo por los encargados de ésta, se relaja, disminuye, hay una mayor confianza de los guardias o vigilantes y el infractor trata de aprovechar esta circunstancia para cometer el delito. Subrepticamente o en lugares no autorizados, escondidos, diferentes a los lugares autorizados para importar o exportar mercancías, con el objeto de que las autoridades fiscales no se den cuenta de esta maniobra que obviamente se realiza a escondidas.

III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.

La Ley de Delitos Fiscales de 1947 decía en su artículo 253, fracción V:

Existe calificación en el delito de contrabando:

V. Cuando el contrabandista se finja empleado o funcionario público.

Los elementos de esta calificativa son:

a. Actitud de fingimiento: *Fingir* es simular, o sea aparentar que algo tiene calidades que no posee. La realidad se informa con determinadas notas y cuando esas notas se ocultan haciendo aparecer como notas propias de la realidad, algo que ella no posee, se está simulando, y

b. Que el fingimiento consista en hacerse aparecer como empleado o funcionario público: Explicando el fingimiento en referencia a este segundo elemento en estudio, tenemos: la realidad es que el contrabandista no es empleado o funcionario público y merced a lo que externamente presenta, hace creer que el contrabandista tiene la calidad de empleado o funcionario público".

Actualmente la calificativa implica que el contrabandista se ostente como funcionario o empleado público. La acepción de la palabra *ostentación* indica mostrar, exhibir o hacer patente una cosa de la que no se es titular.

Así, un particular puede utilizar uniformes o insignias falsas con el objeto o propósito de crear una confusión en la convicción del sujeto al que va dirigida dicha representación, misma que tiene el propósito delictivo de cometer el delito de contrabando. Incluso esta conducta puede darse en el caso de que una persona que realmente sea policía judicial estatal o federal, trate de introducir determinada mercancía y no exhiba orden de comisión, en este caso podríamos hablar de la comisión de esta figura delictiva, ya que al momento de tratar de cometer la infracción no estaba en plenas funciones inherentes a su cargo.

IV. Usando documentos falsos.

Los *documentos* pueden ser definidos dentro del derecho como aquel escrito público o privado por medio del cual se hace constar un hecho, relación o cosa.

Los *documentos públicos* son aquellos autorizados por autoridad competente o notario público que le da el carácter de autenticidad en las funciones. El *documento privado* es el otorgado entre particulares otorgantes que crean o transfieren derechos y obligaciones.

"*Documento* es todo género de escrito, es todo lo que da o justifica un derecho, todo lo que asegura una acción, todo lo que prueba aquello en que tiene interés una persona; es documento una letra de cambio, un pagaré, una escritura pública"⁴

Por tanto, el uso de cualquier documento falso tiene que llevar en sí el fenómeno de ilicitud, ya que la falsedad apareja en sí los siguientes medios comisivos:

1. *Poniendo una firma o rúbrica falsa, aunque sea imaginaria, o alterando una verdadera.*

4 "Océano Uno, Diccionario Enciclopédico Ilustrado", Grupo Editorial Océano, Colombia 1992.

2. *Aprovechando indebidamente una firma o rúbrica en blanco ajenas, extendiendo una obligación, liberación o cualquier otro documento que pueda comprometer los bienes, la honra, la persona o la reputación de otro o causar un perjuicio a la sociedad, al Estado o a un tercero.*

3. *Alterando el contexto de un documento verdadero, después de concluido y firmado, si esto cambiare su sentido sobre alguna circunstancia o punto sustancial ya se haga añadiendo, enmendando o borrando, en todo o en parte, una o más palabras o cláusulas, o ya variando la puntuación.*

4. *Variando la fecha o cualquier otra circunstancia relativa al tiempo de la ejecución del acto que se expresa en el documento.*

5. *Atribuyéndose el que extiende el documento, o atribuyendo a la persona cuyo nombre lo hace, un nombre o una investidura, calidad o circunstancia que no tenga y que sea necesario para la validez del acto.*

6. *Redactando un documento en términos que cambien la convención celebrada, en otra diversa en que varíen la declaración o disposición del otorgante, las obligaciones que se propuso contraer, o los derechos que debió adquirir.*

7. *Alterando un perito traductor o paleógrafo el contenido de un documento al traducirlo o descifrarlo.*

8. *Elaborando placas, gafetes, distintivos, documentos o cualquier otra documentación oficial, sin contar con la autorización de la autoridad correspondiente.*

Este es un delito típicamente doloso que se consuma en el momento en que se ejecuta el hecho en que consiste la infracción, en este caso *para que se configure el cuerpo del delito de falsificación de documentos en contrabando se necesita que:*

1. Que el falsario obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.
2. Que introduzca o exporte mercancías sin el pago de los impuestos correspondientes, en forma total o parcial.
3. Que el falsario haga la falsificación sin el consentimiento de la persona que resulte perjudicada o sin el de aquella en cuyo nombre se hizo el documento.

Este perjuicio deberá tener necesariamente un carácter económico reflejado en la declaratoria de perjuicio al fisco federal, es decir, que el daño debe ser medible económicamente.

Existe también un sujeto activo calificado, tipificado en el artículo 245 del Código Penal Federal cuando es un funcionario o empleado público el que realiza los medios operatorios engañosos o sorprendidos, por tanto la calificación correspondiente debe ser valorada por el juzgador teniendo en cuenta el daño causado al erario público por el agente comisivo, por el medio comisivo y por el daño causado al erario público.

Este delito debe cometerse por acción falaz positiva, real y tangible, la presentación de los documentos falsos para su autenticación y reconocimiento.

Asimismo, este delito es calificado en el párrafo final del *artículo 107 del Código Fiscal de la Federación* que determina el aumento de la pena al decir:

"Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación".

Las calificativas a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo, también serán aplicables al delito previsto en el artículo 105.

CONCLUSIONES

El *delito de contrabando* lo comete la persona que extraiga o introduzca al país mercancías:

1. Omitiendo el pago total o parcial de contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.
2. Sin el permiso de la autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
3. O que sean mercancías de importación o exportación prohibida.
4. De igual manera, comete el delito de contrabando la persona que interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país o la persona que extraiga dichas mercancías de los recintos fiscales o fiscalizados sin que les hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas legalmente autorizadas para este retiro.

El *delito de presunción al contrabando* tiene las mismas sanciones que el contrabando, se encuentra previsto en el artículo 103 del CFF el cual considera las siguientes conductas:

1. Cuando se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente sin la documentación que acredite su legal tenencia, manejo o estancia en el país.

2. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de la zona de 20 kilómetros en cualquier dirección y en línea recta fuera de los límites de las zonas urbanas de poblaciones fronterizas sin la documentación a que se refiere el punto anterior.
3. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resultan al efectuarse la descarga de medios de transporte, respecto de las consignaciones en los manifiestos o guías de carga.
4. Se descarguen subrepticiamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aún cuando dichas mercancías sean de rancho, abastecimiento o transporte.
5. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones territoriales sin estar documentadas.
6. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de tráfico mixto, sin documentación alguna.
7. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada a tráfico de cabotaje que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.
8. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.
9. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Existen actividades que son semejantes al contrabando las cuales se encuentran previstas en el artículo 105 del CFF y son sancionadas con las mismas penas del contrabando.

Asimismo, el contrabando será calificado cuando se cometa concualquiera de las características señala-das en las cuatro fracciones del artículo 107 del CFF.

El considerar a un delito como grave, significa que la persona que se encuentra procesada por la probable comisión de este delito no alcanzará el beneficio de libertad bajo fianza, y que de alcanzar una sentencia condenatoria, la sanción se gravará en la mitad de la pena que imponga el juzgador.

Los efectos que produce el contrabando en México son inconmensurables, ya que además de dañar a la planta nacional de manera directa, propician una serie de efectos que no han sido estudiados en la medida que se requiere este tipo de ilícitos.

El efecto del contrabando de manera directa es el aumento de la economía informal, sobre todo en determinadas épocas en las que la competencia desleal en contra de los productores nacionales es terrible.

En suma, el contrabando es una de las actividades que sin ser tan escandalosa como el narcotráfico, también genera otra serie de delitos afines como son la evasión fiscal y el lavado de dinero, además de propiciar que el aumento de la economía informal se nutra como producto del robo y el contrabando, el contrabando afecta la generación de empleos, pone en riesgo a la planta productiva, fomenta la evasión fiscal, impide una competencia comercial transparente, y provoca el cierre de empresas y la consecuente pérdida de empleos.

Por ello, el combate a esta figura no sólo es necesaria, sino que llega a ser vital para la economía del país.

Es evidente la ingente necesidad que existe de proteger el fisco federal, el erario federal, la hacienda pública, los ingresos del estado, ya que el gasto público es pagado precisamente con los ingresos del estado, principalmente, de ahí que esta protección haya sido en todo tiempo enérgica, y en algunas etapas históricas, inclusive cruel e inhumana.

El estado para el cumplimiento de sus fines, para el mantenimiento de su organización, necesita recursos financieros, que se obtienen en su mayoría por las contribuciones que aportan los habitantes. Determinadas conductas de los contribuyentes atienden a eludir de diversas formas el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según su gravedad estas conductas pueden ser infracciones o delitos, sancionándose las primeras con medidas administrativas, multas, recargos y clausuras, generalmente y las segundas con penas que pueden consistir en prisión o multa, decomiso de los objetos, instrumentos, o productos del delito.

Los delitos fiscales, son actos u omisiones tipificados y sancionados por el Derecho Tributario. Estos delitos son cometidos en contra del Fisco Federal y se encuentran regulados y sancionados por una ley especial que en este caso es el Código Fiscal de la Federación, es decir, no se localiza en el Código Penal Federal por tratarse de delitos especiales, lo anterior se fundamenta en el artículo 6º. del citado Código Penal Federal.

Desde hace varios años, hemos escuchado por diversos medios, que es necesario legislar una “REFORMA FISCAL INTEGRAL”, con el fin de terminar con diversas disposiciones de carácter fiscal que dificultan el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, hasta ahora no se han dado esos cambios y como consecuencia no se tienen políticas fiscales que promueven el

desarrollo del país, tanto en lo que se refiere al crecimiento económico, de inversión, de ahorro interno, creación de nuevas fuentes de trabajo y al bienestar social.

Derivado de lo anterior, se propone que se promueva la reforma fiscal integral que resuelva en forma satisfactoria la problemática que sufren los contribuyentes cumplidos, ya que estos son quienes llevan la carga tributaria de quienes no son cumplidos y de quienes se benefician en la economía informal, debiendo incluir a estos últimos como contribuyentes.

La corrupción es uno de los males que aquejan a la sociedad en su conjunto, algunos empleados y funcionarios de las autoridades fiscales continúan inmersos en este problema, el cual ocasiona molestias a los contribuyentes y en otras situaciones representan oportunidades para aquellos contribuyentes que no se ubican dentro de los contribuyentes cumplidos y la fomentan.

El asunto del contrabando es de corte cien por ciento delictivo y penal, que hace tiempo salió del ámbito de la incompetente Secretaría de Economía, Hacienda, la SECODAM ni ninguna otra dependencia. Todas estas secretarías han demostrado con creces su incapacidad para regular e impedir la introducción ilegal de mercancías al país. Los contrabandistas y sus secuaces en el gobierno, están violando y violentando las leyes del país y por ello deben ser perseguidos por las autoridades competentes, es decir, las policías y los cuerpos de seguridad.

La realidad indica que las calles cada día están más inundadas de contrabando, más empresas cierran, más trabajadores pierden sus empleos, más empresarios se quejan. ¿Por qué es cada día más evidente el crecimiento de mafias como la china y la coreana dedicadas a esta actividad?

En los últimos años se ha demostrado que entre mayores sean las tasas impositivas, menor es el grado de cumplimiento de los contribuyentes o bien, se desmotiva el consumo, si se pretende reactivar la economía y no afectar con toda la carga fiscal a los contribuyentes cumplidos, sería conveniente disminuir en la medida de lo posible las tasa impositivas.

Frecuentemente escuchamos, que productos chinos, ropa juguetes, invaden el mercado nacional, lo que hace necesario que el gobierno proteja a nuestros productores de esa invasión para salvar la industria mexicana. El primer error es afirmar que todos estos productos llegan de contrabando, el gobierno que anuncie la terminación completa del contrabando a través de la vigencia de sus fronteras, miente; puede reducir, pero no terminar con el contrabando.

La única forma de que un gobierno entiéndase Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial, ayude a terminar con el contrabando, es creando un entorno jurídico y administrativo que reduzca los llamados costos de transacción y permita a las empresas generar electricidad y combustibles más baratos.

Un gobierno que baje las tasas impositivas, simplifique los trámites administrativos, garantice la seguridad, la propiedad y flexibilice la contratación de personal, ayudará a ser más competitivas a nuestras empresas, a enfrentar la globalización de los mercados y a terminar estructuralmente con el contrabando.

FUENTES DE INFORMACION

De la Garza Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa. Décima Primera Edición. México. 2002. pp 630.

Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. *Compendio de Derecho Administrativo*. Editorial Porrúa. Primer Curso. México. 2000 pp 387

Fernández Martínez Refugio de Jesús. *Derecho Fiscal*. Editorial Mg.Graw-Hill. Primera Edición. México. 1998. pp466

Acosta Romero Miguel y Eduardo López Betancourt. *Los Delitos Especiales*. Editorial Porrúa, México, D.F, 1990 pp 348.

Osorio y Nieto Cesar Augusto. *Delitos Federales*. Editorial Porrúa, México, D.F, 1998 pp 748.

Sánchez Vega Alejandro. *Contrabando y sus Equiparables como Delitos Graves*. Editorial Sista, México, D.F, 2003 pp.163