



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO

FACULTAD DE DERECHO

“SANCIONES EN MATERIA FISCAL”

TESINA

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADO EN CRIMINOLOGÍA

PRESENTA

PEDRO DAMIAN PATLAN DUEÑAS

SANTIAGO DE QUERÉTARO, QRO. JUNIO DE 2013

La presente obra está bajo la licencia:  
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

### Usted es libre de:

**Compartir** — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

### Bajo los siguientes términos:



**Atribución** — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



**NoComercial** — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



**SinDerivadas** — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

**No hay restricciones adicionales** — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

### Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I. NOCIONES GENERALES .....	3
CAPÍTULO II. BASES NORMATIVAS .....	9
2.1    Materia normativa en México .....	11
2.1.1    Creación del derecho fiscal mexicano .....	12
2.2    Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa .....	13
CAPÍTULO III. INFRACCIONES Y SANCIONES EN MATERIA FISCAL .....	16
3.1.1    Infracciones .....	17
3.1.2    Sanciones.....	26
3.1.2.1    Seguridad Jurídica .....	31
3.1.3    Análisis sobre las sanciones señaladas en el Código Fiscal Federal	32
3.1.3.1    Contrabando .....	33
3.1.3.2    Defraudación Fiscal .....	38
3.1.3.3    Código Fiscal de la Federación.....	40
CONCLUSIONES .....	50
BIBLIOGRAFÍA.....	52

## INTRODUCCIÓN

En toda sociedad emerge la necesidad de regirse bajo reglas y normas que mantengan a ésta bajo una convivencia en paz y armonía, asimismo surge la necesidad de establecer normas jurídicas aplicables a las omisiones que en materia fiscal se presenten.

El presente documento describe conceptos fundamentales, básicamente se hace una descripción de las sanciones con las que actualmente cuenta la legislación mexicana en materia fiscal, asimismo en el desarrollo capitular se toman conceptos y definiciones sobre el derecho fiscal, infracciones y sanciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación.

En el capítulo primero se mencionan los conceptos básicos de norma, ordenamiento jurídico, derecho fiscal, evasión fiscal, omisión y defraudación, con el fin de distinguir las sanciones de las infracciones previstas en el Código.

En el capítulo segundo se hace referencia a la Comunidad Europea, debido a que en ésta se establece el intercambio de información en materia fiscal buscando armonizar políticas a fin de impulsar su crecimiento económico y aumentar el nivel de vida en los países miembros, por ello se hace una breve descripción de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE).

Aunado a ello se menciona la normatividad en materia fiscal con que cuenta México, siendo las principales fuentes de información: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, El Código Fiscal de la Federación y El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El capítulo tercero hace alusión a las infracciones y sanciones que en materia fiscal se establecen en el Código Fiscal de la Federación. Además de abarcar en este mismo capítulo un apartado a los delitos de contrabando y defraudación fiscal, y las sanciones establecidas por el Código en esta materia.

## CAPÍTULO I. NOCIONES GENERALES

Es innegable que en toda comunidad social surge la necesidad de un conjunto de normas que aseguren la convivencia. Por norma entendemos, en sentido amplio, toda regla de comportamiento obligatoria o no; pero al situarnos ante una que califica de jurídica, restringimos su significado únicamente a aquellas que tienen carácter obligatorio o son atribuidas de facultades.

Por ordenamiento jurídico se debe entender aquel sistema de normas jurídicas que una determinada comunidad social genera en su propio seno; para hablar válidamente de ordenamiento jurídico, es necesario que en dicho sistema normativo esté colocada una voluntad superior, capaz de imponer las normas de conducta a todos los integrantes del grupo social subordinados a ella (Estado), a través de un particular poder de imperio.

Según Hans Kelsen el Estado existe solo en tanto y como se expresa en el ordenamiento jurídico, y de ninguna forma como poder social, como producto histórico complejo, pues es una consideración jurídica estricta<sup>1</sup>.

Al hablar del Estado como aquel que rige y gobierna a través de los diferentes órganos de los que se integra, y el cual fundamenta su poder por medio de los ordenamientos jurídicos, bajo los cuales se implementa una justicia y aplicación del poder por igual para todos los ciudadanos; se observa que éste a través de dichos órganos está regulado para poder ejercer lo que las leyes dictan, sin embargo lo que no puede llevar a cabo éste, y de ninguna manera, es ejercer una forma de poder y control social, ya que éste emana de una democracia que ha sustentado a lo largo de la

---

<sup>1</sup> *CARDENAS Elizondo, Francisco, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, México D.F., Edit. Porrúa, 1992, p. 46.*

historia sus funciones o atribuciones a través de la normatividad aplicable al momento histórico que se encuentre viviendo el país.

Al referirse al carácter coactivo del orden estatal, Hans Kelsen precisa que, el fin de la amenaza coactiva contenida en el ordenamiento jurídico, es provocar una conducta de los hombres que haga innecesaria la coacción, pues conforme a este fin, los hombres deben comportarse de tal suerte que su conducta no constituya el supuesto para que se produzca la consecuencia coactiva<sup>2</sup>.

La coacción puede ser observada como un medio de disuasión, mismo que ya ha sido aplicado a algunos sujetos, por la realización de una conducta que se encuentra marcada fuera de la ley, o los demás ordenamientos jurídicos bajo los cuales el Estado rige a los ciudadanos, para su convivencia en armonía, y así mantener la paz y orden social de la mayoría de éstos, ya que si no se respetan los lineamientos jurídicos establecidos, la consecuencia que ello conlleva, es hacer que se cumplan los mismos por igual y para todos los ciudadanos, por ello los sujetos es que pueden realizar todas aquellas conductas que no se encuentran establecidas en los ordenamientos jurídicos aplicables .

En sentido general, legislar, significa establecer normas jurídicas generales, cualquiera que sea el órgano que realice dicha actividad. La ley es la fuente mas importante de normas jurídicas en el Estado moderno de derecho. En sentido material, la ley es la norma jurídica creadora de situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, en tanto que por ley en sentido formal debemos entender a esa misma norma general, pero emitida por el órgano que tiene a su cargo la función legislativa, o mejor dicho, el acto jurídico creador de situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales

---

<sup>2</sup> *Idem.*, p. 47.

dictado por el órgano que constitucionalmente tiene asignada la atribución de emitirlos.

En nuestro país la función legislativa se encomienda formalmente al Poder Legislativo Federal, depositado en un Congreso General compuesto de dos cámaras, una de diputados y otra de senadores.

En la aplicación de las normas jurídicas es requisito indispensable que el encargado de esta tarea constate la realización de los supuestos normativos (hechos jurídicos), y luego determine si los mismos son eficaces, porque vinculan jurídicamente el momento y el lugar con el hecho que se produce, así como a la persona que lo realizó; en otras palabras resolver si el caso en concreto se encuentra sometido a la fuerza imperativa de las normas.

Como se ha visto con antelación, en cuanto a la materia fiscal, no se descartan obligaciones o sanciones o multas prescritas por las autoridades encargadas de hacer cumplir y valer estas obligaciones, por lo cual se describe a continuación que es el derecho fiscal, con el fin de contextualizar el desarrollo del presente material.

Entendemos por materia fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes.

La disciplina del derecho fiscal ha sido definida por De la Garza como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a

los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

De acuerdo a Bielsa, el derecho fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regulan la actividad jurídica del fisco<sup>3</sup>.

De acuerdo a éste autor, se considera al derecho fiscal como aquellas normas que regulan exclusivamente las actividades derivadas de la aplicación de la normatividad que regula en materia fiscal.

El derecho fiscal es el sistema de normas jurídicas que de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares es considerada en su calidad de contribuyentes.

El derecho fiscal es un conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación<sup>4</sup>.

Éste conjunto de normas jurídicas a las que hace alusión la definición mencionada con anterioridad, se pueden observar en el Código Fiscal de la

---

<sup>3</sup> MARGÁIN, Manautou Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 9na ed., Edit. Porrúa, México D.F., 1989, p. 15.

<sup>4</sup> SANCHEZ Piña, Jose de Jesus, *Nociones de derecho fiscal*, 4ta ed., México D.F., Edit. Pac, 1990, p.36.

Federación, mismo que establece las sanciones e infracciones, derechos y obligaciones en la aplicación de los tributos.

Como parte de una generalidad y haciendo énfasis a lo que compete el desarrollo de este trabajo, se hace la diferencia entre lo que es, el Sistema fiscal y sistema tributario, conceptualizándolo como: *En la doctrina hacendaria se establece entre lo fiscal y lo tributario entre el todo y la parte. El sistema tributario es una parcela dentro del sistema fiscal. Y el sistema fiscal comprende entonces tanto la dinámica del ingreso como la del gasto publico*<sup>5</sup>.

Para conceptualizar de manera más específica, se observa que los tributos que se pagan dentro del sistema fiscal son una parte pequeña en lo que refiere y representa el sistema fiscal en sí, es decir, el pago de los impuesto no conforma el sistema, ya que para ello se considerarían los gastos e ingresos públicos.

Asimismo como parte fundamental del contexto bajo el cual se presenta en éste material las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación, y atendiendo a que hay un organismo que se hace cargo de infraccionar o sancionar el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la omisión al Código, es indispensable comprender los conceptos de:

Evasión fiscal<sup>6</sup>. Entendemos que existe evasión fiscal en los casos en que una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o parte de un impuesto al que está obligado.

---

<sup>5</sup> JIMENEZ, González Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, 4ta. Ed., Edit. ECAFSA, México, 1996. p. 142.

<sup>6</sup> SANCHEZ Piña, Jose de Jesus, *Nociones de derecho fiscal*, 4ta ed., México D.F., Edit. Pac, 1990, p. 88.

La evasión fiscal, hace referencia a aquellas personas físicas o morales, que tienen el pleno conocimiento de que el pago de impuestos no se ha efectuado y tienen la solvencia económica para poder ejercer dicha obligación, sin embargo omiten y dejan pasar las consecuencias a su conducta.

La omisión<sup>7</sup>, ha sido conceptualizada como el no pago en tiempo y forma de una obligación fiscal, pero que el propio contribuyente está consciente de ello.

Un ejemplo de la conceptualización de la conducta de omisión como el incumplimiento del pago de impuestos, con pleno conocimiento del contribuyente, es cuando éste no tiene o cuenta con los recursos financieros para cubrir con su obligación fiscal.

La defraudación<sup>8</sup>, constituye una acción fraudulenta y contraria a la conducta positiva de un contribuyente por utilizar estrategias o formas no permitidas por la ley, con la intención de no pagar el impuesto que le corresponde de acuerdo a la hipótesis tributaria que se presenta.

La defraudación, como se ver en el apartado 3.1.3.2 del presente documento, es necesario que el contribuyente, lleve a cabo una estrategia, o bien un plan plenamente maquinado con antelación, aprovechándose y obteniendo un beneficio indebido produciendo un perjuicio en el fisco.

---

<sup>7</sup> *Ibidem.*

<sup>8</sup> *Ibidem.*

## CAPÍTULO II. BASES NORMATIVAS

Los tratados o convenios internacionales en materia fiscal o tributaria son fuente normal y copiosa del derecho, sobre todo, entre los países desarrollados, el ejemplo máximo de desenvolvimiento lo encontramos en la Comunidad Económica Europea, que incluso ha ido más allá de la materia estrictamente fiscal o financiera, al establecerse mecanismos de participación de los países integrantes en un parlamento o asamblea legislativa.

En la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), la cual es una organización internacional intergubernamental que reúne a los países más industrializados de economía de mercado; en donde México fue aceptado en 1994.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) es un organismo internacional que reúne a los países más industrializados para intercambiar información y armonizar políticas a fin de impulsar su crecimiento económico y aumentar el nivel de vida en los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo al desarrollo de la economía mundial sobre una base de cooperación multilateral.

La OCDE utiliza su riqueza de información sobre una amplia gama de temas para ayudar a los gobiernos a fomentar la prosperidad y reducir la pobreza mediante el crecimiento económico y la estabilidad financiera. Ayuda a garantizar que las consecuencias ambientales del desarrollo económico y social sean tomadas en cuenta.

Los debates de la OCDE a nivel de comité a veces evolucionan en las negociaciones que los países de la OCDE están de acuerdo, en las *reglas*

*del juego para la cooperación internacional.* Se puede culminar en acuerdos formales por países, por ejemplo en la lucha contra el soborno, sobre las modalidades de créditos a la exportación, o en el tratamiento de los movimientos de capital. Pueden producir normas y modelos, por ejemplo, en la aplicación de los tratados bilaterales en materia de impuestos, o recomendaciones, por ejemplo en transfronterizo de cooperación en la aplicación de las leyes contra el spam. También puede dar lugar a directrices, por ejemplo, sobre gobierno corporativo o prácticas ambientales.

#### Materias fundamentales que aborda la OCDE

- Administración pública
- Agricultura, alimentos y pesca
- Asistencia al desarrollo
- Asuntos financieros y fiscales
- Ciencia y tecnología
- Comercio
- Desarrollo territorial, regional, urbano y rural
- Economía
- Educación
- Empleo y fuerza de trabajo
- Energía
- Energía nuclear
- Inversión
- Medio ambiente
- Países del Este y Centro de Europa
- Políticas de competencia y de consumo
- Prospectiva
- Salud
- Transporte
- Turismo

De las materias que aborda la OCDE, en el presente trabajo se habla solamente de asuntos fiscales.

## 2.1 Materia normativa en México

De acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece el más importante principio del derecho fiscal mexicano, descrito en su capítulo II De los Mexicanos, en su artículo 31 fracción IV, establece la contribución para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Asimismo lo anteriormente citado se robustece con la garantía constitucional establecida en su artículo 14 párrafo primero, que expresamente dice: “Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

Asimismo el Estado Mexicano tiene como sustento normativo en materia fiscal El Código Fiscal de la Federación, el cual indica en su artículo 1: Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico; la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente; los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan

comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados; y las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

Aunado a esta normatividad, en materia fiscal se cuenta con el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y en casos especiales se aplican las disposiciones establecidas en el Código Federal de Procedimientos Penales y Código Penal Federal, mismos que serán abordados en el capítulo Tercero de este documento.

#### 2.1.1 Creación del derecho fiscal mexicano

Hace aproximadamente treinta años, nada hacia esperar el nacimiento y arraigo del derecho fiscal. Antes de esa fecha no existía propiamente legislación tributaria, las leyes que establecían las contribuciones eran expedidas sin base jurídica ni apego a los elementales principios de economía pública. Solo se tenían en cuenta las necesidades del Estado, por lo que sus recursos eran fijados arbitrariamente y si las leyes daban resultado se mantenía su observancia, en caso contrario eran derogadas por disposiciones secundarias que algunas veces no llegaban a conocimiento de los causantes, o se abandonaba su aplicación sin un decreto o determinación en forma legal que declarara su abrogación o derogación y en la situación era imposible saber en un momento dado cuál era la disposición vigente. Sin una verdadera legislación tributaria era inconcebible que llegara a tener nacimiento nuestro Derecho Fiscal<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> MARTINEZ, *Derecho fiscal mexicano*, México D.F., 1986, p. 42.

El contar actualmente con bases jurídicas en materia fiscal, en instrumentos y organismos que regulen dichas actividades, nos deja en un espacio del cual hace varios años no podían imaginar, ya que el funcionamiento de estos órganos recaudadores de impuestos, no tenían ni contaban con un sistema o modelo del cual se pudieran basar para poder llevar a cabo adecuadamente el manejo de los impuestos, y mas aún no pudiesen haber imaginado que el incumplimiento o evasión a estas obligaciones traería consigo consecuencias, es decir, multas o infracciones, hasta en casos especiales o determinados, sanciones; por todo ello, ahora consideramos un gran avance en materia fiscal, mismo que con el paso de los años tendrá que ir actualizándose para poder competir con las nuevas formas de incumplimiento de obligaciones fiscales.

El 9 de julio del año de 1924 se creo el “Jurado de Penas Fiscales”, cuyo título fue sustituido el 12 de mayo de 1926 por el de “Jurado de Infracciones Fiscales”. Fue el primer tribunal administrativo creado para resolver las inconformidades con sanciones impuestas por infracción de todas las leyes tributarias, y si bien era una dependencia de la Secretaría de Hacienda, sus atribuciones eran autónomas y sus decisiones independientes, aun que fuera teóricamente del titular de la Secretaría. El pleno del Tribunal Fiscal con sus resoluciones jurisprudenciales y la Suprema Corte de Justicia con sus ejecutorias en materia fiscal, han sentado definitivamente los principios de nuestro derecho fiscal.

## 2.2 Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

Siendo el Derecho Fiscal el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Estado, al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las leyes que fijan las contribuciones mediante un

procedimiento especial adecuado a su finalidad de interés social, así como resolver las controversias que suscite su aplicación, por medio de un tribunal administrativo.

El tribunal fiscal de la federación de México se estableció por la Ley de Justicia Fiscal promulgada por el presidente Cárdenas el 27 de agosto de 1936. Dejó implícita, lo que después sería explícito en el Código Fiscal de 31 de diciembre de 1936, la dualidad del proceso formativo de la obligación tributaria<sup>10</sup>.

Las leyes mencionadas con antelación fueron un inicio para la regulación de lo que hoy en día conocemos como la contribución de los gastos públicos de las personas físicas y morales, a través de los impuestos y aportaciones de seguridad y contribuciones.

El primero de enero de 1937, entró en vigor la Ley de Justicia Fiscal y con ella inician las actividades del entonces Tribunal Fiscal de la Federación. Conforme a lo dispuesto por esta Ley, el Tribunal estaba integrado por 15 magistrados que podían actuar en Pleno o a través de cinco Salas; las cuales estaban formadas por tres magistrados cada una. La competencia que les asignó el Legislador era en materia estrictamente fiscal, conociendo de las controversias que se suscitaban de actos o resoluciones emitidas por autoridades fiscales.

Un año después de haber entrado en vigor la Ley de Justicia Fiscal, fue derogada por el Código Fiscal de la Federación de 1938, conservando igual competencia para el Tribunal, misma que a través de leyes especiales se fue

---

<sup>10</sup> CORTINA, Gutiérrez, Alfonso, *Ensayos jurídicos en materia tributaria*, Edit. THEMIS, México D.F., 1993, p. 257.

ampliando. Así en el año de 1942 la Ley de Depuración de Créditos otorga competencia para conocer de esta materia a cargo del Gobierno Federal.

Es en 1983 cuando se expide un nuevo Código Fiscal, conservando básicamente las normas procesales en los mismos términos. Posteriormente se incluyen en este ordenamiento las disposiciones relativas a la queja, para lograr el adecuado cumplimiento de las sentencias.

Posteriormente en el año de 1988, se modifica el Código Fiscal y la Ley Orgánica del Tribunal, con el objeto de promover la simplificación administrativa, y se suprime la competencia que hasta ese entonces otorgaba la Ley para que la Sala Superior revisara las resoluciones de las Salas Regionales a través del recurso de revisión.

En los años siguientes aparecen diversas leyes que otorgan competencia al Tribunal. En materia de comercio exterior, para conocer en juicio de las resoluciones recaídas respecto al recurso de revocación previsto en la Ley de la materia, así como de las resoluciones recaídas al recurso de revisión que contempla la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

### CAPÍTULO III. INFRACCIONES Y SANCIONES EN MATERIA FISCAL

Al estudiar la eficacia de las normas tributarias en el espacio se alude a dos cuestiones estrechamente ligadas entre sí. Por un lado, se distingue el ámbito espacial dentro del cual la ley debe surtir efectos, y por el otro, se aborda el problema de la extinción de la propiedad de la ley, esto es, los efectos producidos mediante los criterios de conexión o vinculación establecidos por el legislador, para la determinación de los hechos imponibles.

Los criterios de vinculación establecidos por el legislador en relación con los hechos imponibles, generan con frecuencia problemas de doble o múltiple imposición.

El estudio de la eficacia de las normas fiscales en el tiempo, comprende fundamentalmente, tres cuestiones: Determinar el momento en que empiezan a obligar (inicio de la vigencia); precisar el momento en el cual dejan de obligar (fin de la vigencia); y finalmente, determinar los actos o situaciones jurídicas reguladas por la ley fiscal durante su vigencia.

Resultaría mas adecuado referir el concepto de competencia al conjunto de atribuciones que pueden desplegar determinados órganos o sujetos de derecho público, para intervenir en el proceso de comprobación, determinación, liquidación y recaudación de las contribuciones, y en general, del cumplimiento de obligaciones fiscales; atribuciones o facultades que necesariamente deberán estar asignada conforme a los medios autorizados por la ley.

Derivado del incumplimiento de las obligaciones referidas en materia fiscal, se encomienda al derecho la imposición de una sanción.

### 3.1 Derecho penal fiscal

El incumplimiento de los deberes que imponen las normas jurídicas debe de tener como consecuencia la aplicación de una sanción que discipline al incumplido y estimule a la observancia de la norma y al cumplimiento pleno y oportuno del deber que impone para la eficacia de la norma.

No se considera que el derecho penal fiscal sea autónomo, sino que se estima, que el derecho penal es uno solo, cuya finalidad es la de satisfacer una necesidad jurídica consistente en sancionar toda violación del orden jurídico<sup>11</sup>.

Atendiendo al orden jurídico en base a las sanciones establecidas en el Código Fiscal Federal por el incumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas físicas, según la denominación de Hacienda, se tiene un registro en éste de cuales son dichas sanciones, sin embargo, hasta ahora no existe un derecho penal fiscal, simplemente de acuerdo a la normatividad de nuestros códigos federales, existen en ellos, sanciones derivadas de las infracciones establecidas en el Código.

#### 3.1.1 Infracciones

Una infracción es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una ley<sup>12</sup>.

Las obligaciones que tienen los contribuyentes, emanadas del Código Fiscal de la Federación, deben de ser acatadas por los mismos, ya que en caso

---

<sup>11</sup> RODRIGEZ, Lobato Raúl, *Derecho Fiscal, 2da. ed., México, Edit. OXFORD, 1998, p. 125.*

<sup>12</sup> *Idem. p. 184.*

contrario y como lo marca el mismo código, serán portadores de una infracción por la omisión de su contribución, asimismo el Tribunal se encarga de llevar a cabo la imposición a estas faltas, y bajo los criterios por los cuales se dejó de llevar a cabo el cumplimiento a la norma establecida en el código.

No todas las infracciones tienen las mismas características, de ahí que, en función de esas características se hayan elaborado diversas clasificaciones que es pertinente conocer, ya que, por lo regular, del tipo de infracción depende el tipo de sanción. En materia fiscal se puede clasificar a las infracciones como sigue<sup>13</sup>:

- Delitos y faltas: los primeros son los que califica y sanciona la autoridad judicial; las segundas son las que califica y sanciona la autoridad administrativa.
- Instantáneas y continuas: las primeras son aquellas en las que la conducta se da en un solo momento, es decir, se consuman y agotan en el momento mismo de cometerse; las segundas son aquellas en que la conducta se prolonga en el tiempo, es decir, no se agota en el momento de cometerse sino hasta que cesa la conducta.
- Simples y complejas: las primeras son aquellas en que con una conducta se trasgrede una sola disposición legal; las segundas son aquellas en que con una conducta se transgreden dos o más disposiciones legales.
- Leves y graves: las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se trasgrede la ley, pero no traen ni pueden traer consigo la evasión de un crédito fiscal; las segundas son aquellas que se cometen conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de la obligación fiscal, o

---

<sup>13</sup> *Ibidem.*

bien son producto de la negligencia o descuido, pero traen consigo la evasión de un crédito fiscal.

Las infracciones y las multas derivadas de éstas se enuncian en los artículos 79 y 80 del Código, mismo que indica en su artículo 77, las reglas a los casos en que se aumentaran las multas derivadas de la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior.

El Código Fiscal de la Federación, en su última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5-01-2012; establece en su artículo 79 y 80, las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes:

Artículo y Fracción	Infracción	Multa
Art. 79, F. I	No solicitar la inscripción cuando se está obligado a ello.	De \$2,740.00 a \$8,230.00
Art. 79 F. II	No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente se esté obligado a ello.	De \$2,740.00 a \$8,230.00
Art. 79 F. III	No presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea.	De \$3,040.00 a \$6,070.00 (Tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la multa será de \$1,010.00 a \$2,030.00.)
Art. 79 F. IV	No citar la clave del registro o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la Ley.	Declaraciones 2% de las contribuciones declaradas y \$5,830.00; (En ningún caso la multa será menor de \$2,330.00 ni mayor de \$5,830.00.) Y de \$710.00 a \$1,630.00, en los demás documentos.
Art. 79 F. V	Autorizar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales, sin cumplir lo dispuesto por el artículo 27 de este Código.	De \$13,720.00 a \$27,440.00
Art. 79 F. VI	Señalar como domicilio fiscal para efectos del registro federal de contribuyentes, un lugar distinto del que corresponda conforme al Artículo 10.	De \$2,740.00 a \$8,230.00

Art. 79 F. VII	No asentar o asentar incorrectamente en las actas de asamblea o libros de socios o accionistas, el registro federal de contribuyentes de cada socio o accionista, a que se refiere el tercer párrafo del artículo 27 de este Código.	De \$2,720.00 a \$8,200.00
Art. 79 F. VIII	No asentar o asentar incorrectamente en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista, conforme al octavo párrafo del artículo 27 de este Código.	De \$13,650.00 a \$27,300.00
Art. 79 F. XI	No verificar que la clave del registro federal de contribuyentes aparezca en los documentos a que hace referencia la fracción anterior.	De \$13,650.00 a \$27,300.00

Fuente: Elaboración Propia. Datos obtenidos del Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a los artículos que hacen referencia las infracciones, establecen lo siguiente:

*Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:*

*I. Tratándose de personas físicas:*

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.*
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.*
- c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.*

*II. En el caso de personas morales:*

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.*
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.*

*Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.*

*Artículo 27. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal, en caso de cambio de domicilio fiscal deberán presentar el aviso correspondiente dentro del mes siguiente al día en el que tenga lugar dicho cambio, salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a*

*dicho cambio con cinco días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto.*

*Asimismo, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y su certificado de firma electrónica avanzada, así como presentar los avisos que señale el Reglamento de este Código, los socios y accionistas de las personas morales a que se refiere el párrafo anterior, salvo los miembros de las personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las personas que hubiesen adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos o de amplia bursatilidad y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista, siempre que, en este último supuesto, el socio o accionista no hubiere solicitado su registro en el libro de socios y accionistas.*

*Las personas morales cuyos socios o accionistas deban inscribirse conforme al párrafo anterior, anotarán en el libro de socios y accionistas la clave del registro federal de contribuyentes de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma. Para ello, la persona moral se cerciorará de que el registro proporcionado por el socio o accionista concuerde con el que aparece en la cédula respectiva.*

*No estarán obligados a solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México, así como los asociados residentes en el extranjero de asociaciones en participación, siempre que la persona moral o el asociante, residentes en México, presente ante las autoridades*

*fiscales dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal.*

*Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley de Impuesto sobre la Renta, deberán solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que hagan dichos pagos, para tal efecto éstos deberán proporcionarles los datos necesarios.*

*Las personas físicas y las morales, residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, que no se ubiquen en los supuestos previstos en el presente artículo, podrán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionando su número de identificación fiscal, cuando tengan obligación de contar con éste en el país en que residan, así como la información a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en los términos y para los fines que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, sin que dicha inscripción les otorgue la posibilidad de solicitar la devolución de contribuciones.*

*Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión, escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el registro federal de contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.*

*Asimismo, los fedatarios públicos deberán asentar en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista o, en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados. Para ello, se cerciorarán de que dicha clave concuerde con la cédula respectiva.*

*Cuando de conformidad con las disposiciones fiscales los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios deban presentar la información relativa a las operaciones consignadas en escrituras públicas celebradas ante ellos, respecto de las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior, dicha información deberá ser presentada a más tardar el día 17 del mes siguiente ante el Servicio de Administración Tributaria de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.*

*La declaración informativa a que se refiere el párrafo anterior deberá contener, al menos, la información necesaria para identificar a los contratantes, a las sociedades que se constituyan, el número de escritura pública que le corresponda a cada operación y la fecha de firma de la citada escritura, el valor de avalúo de cada bien enajenado, el monto de la contraprestación pactada y de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales correspondieron a las operaciones manifestadas.*

*El Servicio de Administración Tributaria llevará el registro federal de contribuyentes basándose en los datos que las personas le proporcionen de conformidad con este artículo y en los que obtenga por cualquier otro medio; asimismo asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en este último caso se trate de asuntos en que el*

*Servicio de Administración Tributaria o la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria de haber cumplido con las obligaciones que establecen este artículo y el Reglamento de este Código.*

*La clave a que se refiere el párrafo que antecede se proporcionará a los contribuyentes a través de la cédula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal, las cuales deberán contener las características que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

*Tratándose de establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilice para el desempeño de sus actividades, los contribuyentes deberán presentar aviso de apertura o cierre de dichos lugares en la forma que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria y conservar en los lugares citados el aviso de apertura, debiendo exhibirlo a las autoridades fiscales cuando éstas lo soliciten.*

*La solicitud o los avisos a que se refiere el primer párrafo de este artículo que se presenten en forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados. Las autoridades fiscales podrán verificar la existencia y localización del domicilio fiscal manifestado por el contribuyente en el aviso respectivo.*

*Las personas físicas que no se encuentren en los supuestos del párrafo primero de este artículo, podrán solicitar su inscripción al registro federal de contribuyentes, cumpliendo los requisitos establecidos mediante reglas de carácter general que para tal efecto publique el Servicio de Administración Tributaria.*

### 3.1.2 Sanciones

De acuerdo a Eduardo Gracia Máynes las sanciones jurídicas deben ser clasificadas atendiendo a la finalidad que persiguen<sup>14</sup>.

Siendo las sanciones la consecuencia de una conducta que se deriva de la infracción o incumplimiento de una norma jurídica, obtenemos que éstas se clasifican de acuerdo a la infracción cometida, por ejemplo, para el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se distinguen infracciones de las cuales se derivan en multas que se encuentra estipuladas en el Código Fiscal de la Federación; o también por ejemplo, para las faltas administrativas se encuentran distinguidas en los Bandos de Policía de Buen Gobierno o similares, de los Ayuntamientos, en donde se establece la multa a la falta administrativa cometida; asimismo en el Código Penal se estipulan las sanciones derivadas de la omisión de las obligaciones fiscales establecidas en el Código Fiscal Federal.

Se menciona dos formas de sanción:

*Primera forma de sanción.* De coincidencia: contenido de la sanción, cumplimiento forzoso (su fin consiste en obtener coactivamente la observancia de la norma infringida).

*Segunda forma de sanción.* De no coincidencia: la sanción tiene como fin que se cumpla la norma a través de:

- Indemnización: tiene como fin obtener del sancionado una prestación económicamente equivalente al deber jurídico primario.
- Castigo: su finalidad inmediata es aflictiva no persigue el cumplimiento de deber jurídico primario ni la obtención de prestaciones equivalentes (imponer una pena).

---

<sup>14</sup> RODRIGUEZ, Lobato Raúl, *Derecho Fiscal, 2da ed.*, México, Edit. OXFORD, 1998, p. 185.

En México en materia fiscal solo las aflictivas son consideradas como sanciones, pues a las satisfactorias aunque se exige al violador de la norma, la conducta no se les considera sanción.

El Estado en uso de su soberanía expide las leyes que han de regir en el país, e impone su obediencia mediante castigos que en materia fiscal reciben el nombre genérico de sanciones.

Estas forman parte esencial de la ley. Sin ese “imperio” que obliga a obedecerlas, las leyes no serían normas jurídicas, sino reglas de observancia voluntaria: nadie sufriría consecuencias por su incumplimiento. El Tribunal Fiscal de la Federación, dijo al tratar de las disposiciones que las leyes tributarias deben contener: “... los otros preceptos de la ley son de carácter ejecutivo, impulsan la voluntad de los causantes para que obren en determinado sentido; si se rehúsan reciben perjuicio”. Este perjuicio es, en términos generales, la sanción<sup>15</sup>.

Las sanciones en materia fiscal derivan del incumplimiento de los pagos realizados como personas físicas o morales, las cuales tienen una obligación en pagar los impuestos propiamente establecidos por las autoridades, para el funcionamiento de la economía y de país en sí; sin embargo, la omisión a estas conductas genera dos tipos de consecuencias que dependiendo de la conducta de omisión derivan en: infracciones, que son meramente pecuniarias; y penas privativas de libertad, a causa de las conductas de contrabando o defraudación fiscal, previstas en la normatividad aplicable.

La constitución establece en su artículo 13: Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales.

---

<sup>15</sup> MARTINEZ, *Derecho fiscal mexicano*, México D.F., 1986, p. 42.

Son leyes privativas aquellas que regulan la conducta o situación jurídica de una o mas personas individualmente determinadas con exclusión de las demás. La característica distintiva de la ley privativa es carecer del dato de la generalidad, y dado que ese dato es esencial al concepto de ley en su sentido material, puede afirmarse que en ese sentido, las leyes privativas no son leyes, sino un tipo especial de normas individualizadas que prohíbe expresamente el artículo 13 de la constitución<sup>16</sup>.

Atendiendo a lo estipulado en el artículo 13 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como una garantía de igualdad, en relación al sistema fiscal, se observa que la ley establece en materia fiscal impuestos determinados a los ciudadanos, por ende las sanciones o infracciones contenidas en los respectivos ordenamientos normativos, implican una omisión de los ciudadanos.

#### Irretroactividad de las leyes

Esta garantía individual de seguridad jurídica se encuentra consagrada en el artículo 14, párrafo primero, que dice: A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna<sup>17</sup>.

La irretroactividad de la ley se emplea cuando en algún ordenamiento jurídico, se agravan las sanciones o infracciones impuestas a las personas, y si esta fue aplicada en tiempo en que aún no estaba en vigor un perjuicio, se aplique en ese caso el perjuicio menos dañino para la persona.

---

<sup>16</sup> PEREZ, Becerril Alonso, *Dictamen fiscal: Análisis Jurídico*, Edit. Porrúa, Toluca México, 2005, p. 32.

<sup>17</sup> *Idem.*, p. 33.

La retroactividad en la tributación. Normalmente las leyes deben aplicarse durante el periodo de su vigencia; solo por excepción deben seguirse aplicando a pesar de que las leyes posteriores las hayan derogado o abrogado, a fin de preservar los derechos o las situaciones jurídicas favorables a los interesados, que se constituyeron al amparo de aquéllas, y en acotamiento al artículo 14 constitucional<sup>18</sup>.

La prohibición de aplicar retroactivamente la ley fiscal, incluye no solo las leyes que se refieren a las contribuciones, en igual forma a los accesorios de las contribuciones, como son los recargos, multas, indemnizaciones y gastos de ejecución.

La autoridad hacendaria carece de competencia para imponer multas a los infractores de las leyes o reglamentos tributarios, de acuerdo al artículo 21 constitucional, que establece: El ejercicio de la acción penal ante los tribunales corresponde al Ministerio Público. La ley determinará los casos en que los particulares podrán ejercer la acción penal ante la autoridad judicial. La imposición de las penas, su modificación y duración son propias y exclusivas de la autoridad judicial.

Ninguna ley impositiva puede aplicarse retroactivamente en perjuicio de los sujetos del impuesto, como se lee la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 14 establece:

*A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.*

*Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente*

---

<sup>18</sup> *Ibidem.*

*establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.*

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

*En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.*

Esta garantía plasmada en el artículo 14, implica que si la ley es modificada y se incrementa, por así decirlo, una multa o sanción, y el responsable de alguna omisión en este caso en materia fiscal, cambia e incrementa, y este ya fue sancionado por la ley anterior en la que la multa o sanción es menor, se aplicara ésta, porque es benéfica para la persona.

En cuanto a la tributación, el máximo tribunal ha sustentado, lo que a continuación se menciona: *Retroactividad en la tributación. Normalmente las leyes deben aplicarse durante el período de su vigencia, solo por excepción deben seguirse aplicando a pesar de que las leyes posteriores las hayan derogado, a fin de preservar los hechos o las situaciones jurídicas favorables a los interesados, que se construyeron al amparo de aquéllas.*

La facultad de juzgar y castigar los delitos, corresponde en exclusiva al poder judicial de la federación, tal como lo establece la constitución política en su artículo 17: “Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.”

### 3.1.2.1 Seguridad Jurídica

El orden jurídico es el primero de los valores de los bienes que la presencia del derecho asegura en la sociedad. Éste implica la existencia de un conjunto sistematizado y jerarquizado de normas, es decir, de precisiones obligatorias y coercibles que deben ser observadas por los miembros de la sociedad. Delimita instancias y competencias, es decir, del ámbito concreto de lo que la autoridad debe hacer o debe abstenerse de hacer y con que límites. Obviamente adscribe los caracteres y condiciones para ser autoridad. Todo ello a través de un sistema normativo, o sea un conjunto de normas lógicamente articuladas, o sea jerarquizadas, entrelazadas e interactuantes.

La seguridad jurídica es el segundo valor que el derecho aporta a la sociedad. Esto es, la certeza o posibilidad de predicción con que cuenta el gobernado para saber qué conductas son jurídicamente debidas y cuáles no. Gracias al derecho en las sociedades se establece claramente el margen jurídico y lo no jurídico y, por lo tanto, se distingue entre las acciones u omisiones que pueden ser reprimidas coactivamente de aquellas que no pueden serlo. Es decir, que la presencia de lo jurídico hace posible discriminar entre conductas indebidas desde el ámbito religioso, la costumbre o los convencionalismos sociales y las que lo son por virtud de la normatividad jurídica.

El valor de la seguridad jurídica encuentra su polo contrario en la arbitrariedad, ya que la autoridad tiene proscrito hacer u omitir lo que la norma no autoriza.

La seguridad jurídica garantiza dos situaciones básicas: un margen de acción a los gobernados y la certidumbre de que la acción de la autoridad tendrá límites. De ahí que el valor de la seguridad jurídica produzca en la realidad

social un ámbito en el que las personas puedan actuar, es decir, coadyuva al ejercicio de la libertad estableciendo reglas claras que eviten la interferencia entre unos seres humanos y otros. La seguridad jurídica prescribe y garantiza un número cierto de procedimientos sociales.

Dentro de las leyes administrativas y fiscales existe una fase oficiosa, la cual se agota a través de la interposición de los recursos administrativos. La justificación de los actos de la Administración Pública, está contenida en la ley, debido a que nuestra constitución exige determinada forma jurídica, de la cual deben estar revestidos todos los actos administrativos.

En muchas ocasiones las actuaciones de la administración, no se ciñen o circunscriben a los mandatos legales o reglamentarios. Éstos actos provocan una violación en los derechos de los gobernados, lo que obligo al legislador a incorporar sistemas de control de legalidad. Los recursos proporcionan a los gobernados y a la autoridad administrativa, la oportunidad de subsanar mediante reglas jurídicas, las resoluciones contrarias al derecho, en aras de preservar el principio de legalidad.

## Recurso

Cualquier medio de defensa que tienen los particulares para rebatir, ante la propia autoridad, los actos o resoluciones dictaminados por ella y que les provocan un perjuicio, ya sea por la aplicación indebida de la ley, la no aplicación, o bien por arbitrariedades del funcionario que la dicto.

### 3.1.3 Análisis sobre las sanciones señaladas en el Código Fiscal Federal

### 3.1.3.1 Contrabando

Contrabando es la entrada, la salida y venta clandestina de mercancías prohibidas o sometidas a derechos en los que se defrauda a las autoridades locales. También se puede entender como la compra o venta de mercancías evadiendo los aranceles, es decir evadiendo los impuestos.

La conducta humana denominada contrabando se inscribe en el marco del derecho penal económico. La economía de las naciones necesita tener control sobre sus importaciones y exportaciones, por cuanto hace a la vida de un país. De esa forma, se considera que comete contrabando aquel que ejerce acciones u omisiones, mediante una conducta ardidosa o engañosa, con el objeto de lograr que determinada mercadería eluda el control del servicio aduanero.

La definición mas apegada a lo que es el contrabando es: acto u omisión (de información o pago de contribuciones) realizado por una persona para evitar el control adecuado, por parte de las autoridades aduaneras en la introducción o extracción de mercancía a territorio nacional.

El Código Fiscal de la Federación, establece los lineamientos del cuerpo del delito y de la probable responsabilidad, en cuanto al delito de contrabando. Siéndole supletorio el Código Penal Federal y el Código Federal de Procedimientos Penales en materia procesal. No intervienen en el establecimiento del cuerpo del delito y de la probable responsabilidad en el delito del contrabando las demás leyes fiscales, los reglamentos de estas leyes, los decretos y acuerdos del Presidente de la Republica en materia de comercio exterior, y los tratados Internaciones en materia de Comercio Exterior.

El delito de contrabando puede ser detectado en diversas circunstancias, por lo que se refiere a las mercancías extranjeras que se importan. Algunas de estas circunstancias son: cuando se introducen al país y se pretenden sacar de la aduana, o cuando se introducen al país, por un lugar no autorizado para ello o cuando se transportan dentro del territorio nacional o cuando se almacenan o se utilizan.

La práctica del contrabando es el ilícito fiscal consistente en la introducción o extracción del territorio nacional de mercancías, violando las disposiciones legales existentes para ello.

#### Clases de contrabando

En términos sencillos, existen dos tipos de contrabando, el abierto y el técnico.

El contrabando abierto consiste en el ingreso (o salida) de mercancías al territorio aduanero nacional sin ser presentadas o declaradas ante la autoridad aduanera por lugares habilitados (puertos y aeropuertos) y lugares no habilitados (Playas, trochas, pasos de frontera, aeropuertos, puertos, depósitos). Su objetivo, es eludir el pago de los tributos aduaneros como arancel, IVA u otros derechos.

El contrabando técnico consiste en el ingreso de mercancías (o salida) al territorio aduanero nacional con presentación y declaración, pero que por una serie de maniobras fraudulentas se altera la información que se le presenta a la autoridad aduanera, con el fin de: Subfacturar, sobrefacturar, evadir el cumplimiento de requisitos legales, cambiar la posición arancelaria u obtener otros beneficios aduaneros o tributarios (triangulación con certificados de

origen). Para este propósito se acude a la presentación de documentos falsos o a la ausencia de autorizaciones o documentos requeridos para los trámites aduaneros. El objetivo del contrabando técnico es pagar menos tributos o aranceles aduaneros con respecto a la mayor cantidad de mercancías realmente ingresadas al territorio.

### Tipos de contrabando

Existen varios tipos de contrabando, pero los podemos englobar en cuatro conceptos:

- *Concepto uno:* Contrabando documentado o técnico. El que ingresa disfrazado de mercancía legal por puertos y fronteras (reporta mayores ingresos).
- *Concepto dos:* Contrabando sin documentación. El que ingresa a través de mordidas o con autorización de nuestras autoridades.
- *Concepto tres:* Contrabando bronco o fortuito. Es cuando se introducen mercancías ilegales, por lugares no autorizados para estas actividades.
- *Concepto cuatro:* Contrabando de mercancía prohibida. Es toda aquella mercancía prohibida por el gobierno al momento de la introducción.

## Tipos de mercancía de contrabando

Los bienes introducidos por la práctica del contrabando, se encuentra conformada por tres tipos: bienes de consumo directo, bienes intermedios, y bienes de capital.

Existen cuatro modalidades de introducir mercancía en la práctica del contrabando<sup>19</sup>:

1. Falsificación de marca: es todo lo que tiene que ver con la piratería, es decir, que no paga ni la franquicia ni el dividendo.
2. Mercancía robada: Es toda aquella que tiene gran margen de utilidad, porque prácticamente no cuesta nada, mas que el costo de su distribución.
3. Mercancía de contrabando: Por su naturaleza, por su origen y por su valor, no pudo entrar bajo los mecanismos normales de la importación, porque con los impuestos que hubiera pagado harían inaccesible su precio de venta. Este tipo de mercancía, es la que se da en los diferentes tipos y modalidades de contrabando, ya que es la que posee todas las características necesarias para la comisión de este delito.
4. Mercancía legalmente importada y de muy baja calidad y precios muy bajos: Es aquella mercancía chatarra, como son los productos chinos que se introducen por medio de la triangulación de mercancías.

Detrás de las modalidades de mercancía que se identifican, se puede observar la falta de coordinación entre las autoridades, así como la eficiencia

---

<sup>19</sup> MACEDO Robledo, Perla Isabel et al, *Contrabando: Mecanismos de solución*, (Tesis de Licenciatura), Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Pachuca de Soto, Hidalgo-México, p. 65.

y eficacia que puede ofrecerse en el país en cuanto a la obtención y distribución de este tipo de mercancía, ya que si bien hay una ley que puede mantener al margen este tipo de conductas, no se tiene un control total en la aplicación de las mismas, ya que de acuerdo a lo estipulado en las leyes se requiere la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para proceder penalmente en relación a operaciones con recursos de procedencia ilícita.

#### Delitos que comprende el delito de contrabando

Los delitos que pueden comprender o acompañar el delito de contrabando, pueden ser: la evasión fiscal, la evasión legal, el aprovechamiento de errores, la defraudación fiscal y la elusión fiscal.

Evasión fiscal: conducta ilícita, producida por quienes tienen la obligación jurídica, de contribuir al gasto público, puede presentarse mediante una conducta dolosa o por descuido o desconocimiento.

Evasión legal: Omisión del pago de una contribución dentro de lo establecido por las leyes fiscales.

Aprovechamiento de errores: Consiste en que la autoridad fiscal, en este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede encontrarse en una situación incorrecta, beneficiando así a un contribuyente, mismo que no manifiesta el error a dicha secretaría.

Defraudación fiscal: Quien comete delito de defraudación fiscal, tiene la intención dolosa de incumplir las disposiciones fiscales que le son aplicables.

Elusión fiscal: Conducta dolosa, encaminada a evadir una contribución teniendo la obligación de cubrirla, aprovechándose de vacíos o lagunas jurídicas, o bien, la inapropiada interpretación de las leyes fiscales.

### 3.1.3.2 Defraudación Fiscal

Para comprender de mejor manera la defraudación fiscal haremos hincapié en las siguientes definiciones:

Fraude: robo con apariencias lícitas, engaño, mala fe, perjuicio, inexactitud consciente, abuso de confianza.

Defraudación fiscal: comete este delito quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

En el delito de defraudación fiscal se incluye como conducta tipificada a la omisión del pago en forma parcial o total de las contribuciones. Cuando se presenta dicho delito el Estado no puede recaudar el total de las contribuciones que espera recibir y esto trae aparejado el no llevar a cabo todos los gastos que se habían señalado en el presupuesto de egresos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es quién deberá formular y presentar querrela para que se pueda proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal.

Para que se presente el delito de defraudación fiscal es necesario que el sujeto activo realice las maquinaciones o percatándose del error del fisco, se aproveche de ello y se exterioriza cuando se pone en práctica esa conducta,

la cual tiene como resultado un beneficio ilícito con perjuicio del fisco federal. La omisión es la ausencia de movimientos que produce el resultado ilícito; se puede considerar como acción el uso de engaños y la omisión cuando se aprovecha del error.

El delito de defraudación fiscal es instantáneo, ya que se consuma en un solo momento. Igualmente se trata de un delito de afectación material, ya que el tipo penal exige como resultado la omisión del pago de una contribución o la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

El delito de defraudación fiscal será calificado cuando se origine por:

- Usar documentos falsos.
- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.
- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- 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.
- Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.
- Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.
- Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

La defraudación fiscal es un delito regulado por un conjunto de normas de carácter penal que la administración pública utiliza para reprimir la

delincuencia contra el erario, esto es lo que se le denomina Derecho Penal Fiscal, el cual a su vez, es una rama del Derecho Penal Administrativo<sup>20</sup>.

La evasión fiscal, como medio para reprimir la delincuencia contra el erario, desde un particular punto de vista, este delito y su generalidad, a pesar de que esta sancionado, es indispensable que se refuercen las medidas para poder llevar a cabo una verdadera concientización hacia el incumplimiento de estas, ya que como un medio de disuasión, puede ser considerado como preventivo, sin embargo se sigue cometiendo y el análisis y la reforma de las leyes que se encargan de sancionar estas conductas, posiblemente no cuentan con suficiente recurso humano para poder dar el seguimiento apropiado, y llevar a cabo las acciones tendientes a las nuevas formas de evasión o manifestación de este tipo de acciones.

### 3.1.3.3 Código Fiscal de la Federación

Del examen del Título IV del Código Fiscal de la Federación, se observa que en materia fiscal las únicas sanciones consideradas como tales son los castigos, es decir, las penas, ya sean personales o patrimoniales.

Adicionalmente a la descripción de las infracciones y delitos al señalamiento de la pena aplicable, el código fiscal de la federación establece ciertas reglas para el ejercicio del poder sancionador del Estado, entre las que se encuentran:

*El artículo 71 expone: La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago*

---

<sup>20</sup> GONZALEZ Sanmiguel, Nancy Nelly, *Análisis jurídico de la defraudación y evasión fiscal, (Tesis de Maestría), Facultad de Derecho y Criminología, Universidad Autónoma de Nuevo León, Nuevo León-México, enero 2005, p. 53.*

*de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.*

La exigencia del cumplimiento forzoso de la obligación fiscal no se considera como una sanción en la legislación tributaria mexicana; además confirma que no se considera a la indemnización

Los delitos fiscales de acuerdo al código son:

- Contrabando y
- Defraudación fiscal.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 102 establece: comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

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

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

El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión (Artículo 104):

- I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$982,330.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta de \$1,473,480.00.
- II. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$982,330.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$1,473,480.00.
- III. De tres 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.
- IV. De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en los artículos 103, fracciones IX, XIV, XIX y XX y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII de este Código.

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.

Según el artículo 107: El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

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

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.

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 (Artículo 108).

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,369,930.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,369,930.00 pero no de \$2,054,890.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,054,890.00.

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

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

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

- a. Usar documentos falsos.
- b. Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.
- c. Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- d. No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.
- e. Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.
- f. Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.
- g. Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

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

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien (Artículo 110):

- I. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en

que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.

- II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.
- III. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.
- IV. (Se deroga).
- V. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.

No se formulará querrela si, quien encontrándose en los supuestos anteriores, subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados al registro federal de contribuyentes en el caso de la fracción V.

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien (Artículo 111):

- I. (Se deroga).

- II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.
- III. Oculte, altere o destruya, total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.
- IV. Determine pérdidas con falsedad.
- V. Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.
- VI. Por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.
- VII. No cuente con los controles volumétricos de gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, según sea el caso, a que hace referencia la fracción V del artículo 28 de este Código, los altere, los destruya o bien, enajene combustibles que no fueron adquiridos legalmente.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores subsana la omisión o el ilícito antes de que la autoridad fiscal lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco

federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$122,530.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión (Artículo 112).

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

Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que (Artículo 113):

- I. Altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- II. Altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja en las oficinas recaudadoras, o al que tenga en su poder marbetes o precintos sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin estar autorizado para ello.
- III. (Se deroga)

Según el artículo 114. Se impondrá sanción de uno a seis años de prisión, a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. Las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales.

El artículo 114-A, establece: Se sancionará con prisión de uno a cinco años al servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al

ministerio público para que se ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Se aumentará la sanción hasta por una mitad más de la que resulte aplicable, al servidor público que promueva o gestione una querrela o denuncia notoriamente improcedente.

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

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

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

Se impondrá sanción de seis a diez años de prisión al comercializador o transportista, de gasolina o diesel que tenga en su poder dichos combustibles, cuando éstos no contengan los trazadores o las demás especificaciones que Petróleos Mexicanos o sus organismos subsidiarios utilicen para la identificación de los productos mencionados (Artículo 115 Bis).

Tratándose de gasolina o diesel que estén sujetos a especificaciones de identificación para su comercialización exclusiva en zonas geográficas

limitadas, también se aplicará la pena mencionada al comercializador o transportista, que tenga en su poder los combustibles mencionados, fuera de las zonas geográficas limitadas.

De acuerdo a lo estipulado en el artículo 92, para proceder penalmente por los delitos fiscales, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- i. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.
- ii. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.
- iii. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

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

## CONCLUSIONES

El nacimiento del derecho fiscal nos ha llevado, como sociedad y gobierno, a establecer mecanismos eficaces y eficientes en esta materia, ya que con el paso y transcurrir de los años, se ha ido modificando y actualizando dicha normatividad, lo que con demuestra el avance que se tiene en relación a las infracciones o incumplimiento que se tienen los gobernados para con el estado y las contribuciones, que mueven al país, ya que si en los delitos o faltas administrativas derivadas de esta normatividad, no se llevara a cabo su cumplimiento, el país posiblemente no contaría con recursos suficientes para poder llevar a cabo las actividades para ejercer un buen gobierno, y mantener y brindar a través de este la paz y estabilidad de los ciudadanos.

Por lo anteriormente descrito es de suma importancia que los criterios que se establezcan para el incumplimiento de las obligaciones fiscales se cuente con mecanismos y leyes que estén actualizadas para poder competir con las nuevas formas de incumplimiento de obligaciones fiscales.

La imposición de las sanciones en materia fiscal describen conductas cometidas a causa de la omisión del pago por: mercancías u obtención de un beneficio indebido por alguna contribución. Para lo cual ambos delitos, es decir, el contrabando y la defraudación fiscal se sancionaran con pena de prisión, de acuerdo a lo estipulado en el Código.

Los delitos anteriormente mencionados, como tal, no se encuentran en el Código Penal y de procedimientos penales, ya que la Secretaría de hacienda es la encargada de llevar a cabo la denuncia ante el Ministerio Publico; por lo que se establece en el Código de Procedimientos penales que se califican como delitos graves: Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones

previstas en las fracciones II o III, segundo párrafo del artículo 104; y la Defraudación fiscal y su equiparable, previstos en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado se ubique en los rangos a que se refieren las fracciones II o III del artículo 108, exclusivamente cuando sean calificados.

Mientras que en el Código Penal se estipula: En caso de conductas previstas en este artículo, en las que se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Así como, cuando dicha Secretaría, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de los delitos referidos en el párrafo anterior, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y, en su caso, denunciar hechos que probablemente puedan constituir dicho ilícito. Ello tratándose de recursos de procedencia ilícita.

## BIBLIOGRAFÍA

### Libros:

CARDENAS Elizondo, Francisco, *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*, México D.F., Edit. Porrúa, 1992.

RODRIGEZ Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2da. ed., México, Edit. OXFORD, 1998.

MARTÍNEZ Almazan, Raúl, Dionisio y otros, *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano: La Reforma del Sistema Fiscal, Visión Parlamentaria*, México, D.F., Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 2000.

CARRASCO Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 2da. ed., México, Edit. HARLA, 1993.

MARTINEZ, *Derecho fiscal mexicano*, México D.F., 1986.

CORTINA Gutiérrez, Alfonso, *Ensayos jurídicos en materia tributaria*, México D.F., Edit. THEMIS, 1993.

I. ALVAREZ, Mario, *Introducción al derecho*, Estado de México, Edit. McGraw-Hill, 1995.

SANCHEZ Piña, Jose de Jesus, *Nociones de derecho fiscal*, 4ta ed., México D.F., Edit. Pac, 1990.

DIAZ Gózález, Luis Raúl, *Medios de defensa fiscal: El recurso administrativo*, México D.F., Edit. Sicco, 1999.

JIMENEZ González, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, 4ta. Ed., México, Edit. ECAFSA, 1996.

MARGÁIN Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 9na ed., México D.F., Edit. Porrúa, 1989.

PEREZ, Becerril Alonso, *Dictamen fiscal: Análisis Jurídico*, Edit. Porrúa, Toluca México, 2005.

### Legislación:

MEXICO: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículos 31 y 14, Última reforma publicada DOF 26-02-2013.

MÉXICO: Código Fiscal de la Federación, última reforma publicada DOF 12-12-2011.

MÉXICO: Código Federal de Procedimientos Penales, última reforma publicada DOF 25-01-2013.

MÉXICO: Código Penal Federal, última reforma publicada DOF 25-01-2013.

### Tesis de grados académicos:

MACEDO Robledo, Perla Isabel et al, *Contrabando: Mecanismos de solución*, (Tesis de Licenciatura), Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Pachuca de Soto, Hidalgo-México.

GONZALEZ Sanmiguel, Nancy Nelly, Análisis jurídico de la defraudación y evasión fiscal, (Tesis de Maestría), Facultad de Derecho y Criminología, Universidad Autónoma de Nuevo León, Nuevo León-México, enero 2005.

### Medios electrónicos:

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/masinformacionsobrelaocde.htm>.

Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, <http://www.tff.gob.mx/index.php/el-tribunal/quienes-somos/historia>.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/reforma\\_fiscal/157\\_24174.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/reforma_fiscal/157_24174.html), 20 enero 2013.

ner, negocios responsables y seguros, [http://www.negociosresponsablesysegueros.org/dynamicdata/clases\\_de\\_contrabando.php](http://www.negociosresponsablesysegueros.org/dynamicdata/clases_de_contrabando.php).