

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL
ESTADO DE MORELOS



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE MORELOS

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

**“LA MEDIACIÓN COMO SOLUCIÓN ALTERNATIVA AL DELITO DE
DEFRAUDACIÓN FISCAL EN EL ESTADO DE MORELOS”**

T E S I S

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

KAREN ISELA GÓMEZ HUERTA

DIRECTOR DE TESIS

DR. LADISLAO ADRIÁN REYES BARRAGÁN
PROFESOR INVESTIGADOR DE TIEMPO COMPLETO

CUERNAVACA, MORELOS A 11 DE JUNIO DEL 2020

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Dedicatoria

Esta investigación es principalmente dedicada a mi familia, que siempre me ha impulsado para seguir mis metas y proyectos hasta llegar al éxito deseado, con su amor y comprensión, yo tengo la fortaleza para alcanzar lo que sea que me proponga.

A la facultad de derecho que me vio crecer profesionalmente y agradezco a cada uno de mis maestros sus valiosas enseñanzas, noches en vela de arduo estudio para sus exámenes y diversas evaluaciones que valieron la pena e hicieron que yo realmente me llevara el conocimiento obtenido en mi mente y la inmensa pasión por esta maravillosa carrera.

Al Dr. Ladislao Reyes, por su apoyo a esta gran investigación en el ámbito penal fiscal, que se necesita hacer conciencia de la necesidad de mejorar cada vez más nuestro sistema tributario mexicano hasta tener realmente una gran cultura tributaria hasta conseguir que la sociedad quiera cumplir con su pago de impuestos.

A Dios, por darme la salud y oportunidad de presentar mi investigación y cumplir con una de mis más grandes metas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Índice

Introducción.....	1
<u>Capítulo 1: Marco Teórico Jurídico</u>	
I.1.1 Fundamento Constitucional del Sistema Tributario Mexicano.....	5
I.1.2 La teoría del delito.....	6
I.1.2.1 Una aproximación a las figuras típicas del delito.....	7
I.1.3 Los elementos constitutivos del delito.....	9
I.1.4 Excluyentes del delito.....	17
I.1.5 Delitos especiales.....	20
I.1.6 Defraudación fiscal.....	24
<u>Capítulo 2: Antecedentes históricos del Sistema Tributario Mexicano</u>	
II.2.1 Época prehispánica.....	29
II.2.2 Época virreinal.....	30
II.2.3 Época independiente.....	34
II.2.4 Época postrevolucionaria y contemporánea.....	40
II.2.5 Codificación del Derecho Fiscal Mexicano.....	43
<u>Capítulo 3: Figura del delito de Defraudación Fiscal en el proceso penal fiscal</u>	
III.3.1 Nacimiento de la obligación fiscal.....	44
III.3.2 Extinción de la obligación fiscal.....	47
III.3.3 Incumplimiento de la obligación fiscal y el procedimiento de ejecución.....	49
III.3.4 Infracciones y delitos fiscales.....	52

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

III.3.5 Investigación de los delitos fiscales:

III.3.5.1 visita domiciliaria como coadyuvante en la investigación de delitos fiscales.....	57
III.3.5.2 La querella.....	60
III.3.5.3 La función investigadora del Ministerio Público Federal.....	65
III.3.5.4 Investigación Inicial y complementaria.....	68
III.3.6 Principales características del Sistema Penal Acusatorio.....	74
III.3.7 Acción Penal.....	76
III.3.7.1 Acción penal contra el delito de Defraudación Fiscal y sus particularidades por tratarse de delito especial.....	77
III.3.8 Prescripción de la acción penal en materia fiscal.....	79
III.3.9 Preparación del juicio por el delito de Defraudación Fiscal.....	81
III.3.10 Etapas del juicio de Defraudación Fiscal.....	85
III.3.10.1 Etapa de Impugnación: Revocación y Apelación.....	88
III.3.10.2 Etapa de ejecución de sentencia.....	89

Capitulo 4: Mediación en materia fiscal como solución alterna al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

IV.4.1 Medios Alternos de Solución de Controversia y sus antecedentes.....	92
--	----

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

IV.4.2 La mediación.....	94
IV.4.3 Principios de la mediación.....	95
IV.4.3.1 Voluntariedad.....	95
IV.4.3.2 Flexibilidad.....	96
IV.4.3.3 Confidencialidad.....	97
IV.4.3.4 Imparcialidad.....	97
IV.4.3.5 Equidad.....	98
IV.4.3.6 Buena fe y honestidad.....	98
IV.4.3.7 Legalidad.....	99
IV.4.3.8 Inmediación.....	99
IV.4.3.9 De mínima intervención.....	100
IV.4.4 Etapas del proceso de mediación.....	101
IV.4.5 Propuesta de que exista una mediación como solución alterna en casos del delito de Defraudación Fiscal en el estado de Morelos.....	102
Conclusión	110
Bibliografía.....	113

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

INTRODUCCIÓN

Las actividades que realiza el Estado para la consecución de sus fines han variado en cantidad y contenido conforme se ha ido transformando la concepción de sus cometidos, frente a esta realidad encontramos que, para el ejercicio de sus funciones, el Estado requiere de los medios económicos necesarios que le permiten su realización y, por ende, alcanzar un bien común.

La idea del “bien común” no se puede alcanzar sin los fondos necesarios para efectuar sus actividades. Por lo tanto, estamos ante la idea de necesidades y satisfactores: obtención de recursos, regulación de medios para obtenerlos y finalmente, el pago que será necesario para la ejecución de estas actividades que tienen por principal propósito satisfacer las necesidades de la sociedad.

El manejo de los recursos que obtiene el Estado se efectúa mediante los diferentes órganos que derivan del poder ejecutivo federal e integran la Administración Pública Desconcentrada y Concentrada, como lo es en este caso de estudio, el Servicio de Administración Tributaria (desconcentrada), que es en el que principalmente nos enfocaremos, siempre sujetos a actuar con el principio de legalidad para obtener los recursos necesarios al procurar el bien común.

Entonces, el Derecho Financiero comprende las normas relativas a la obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado, mientras que el Derecho Fiscal comprende las normas que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que genera esta actividad y se extiende a todo tipo de ingresos de derecho público que percibe la federación: contribuciones, productos, aprovechamientos y sus accesorios, es decir, el derecho fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en ejercicio de sus funciones, esto es, ingresos que obtiene de cada uno de los ciudadanos que integran esta sociedad, llamados contribuyentes. Los contribuyentes tenemos la obligación de participar en la obtención de dichos recursos que necesita el Estado y automáticamente al estar

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

aportando nuestro pago de impuestos, estamos ya cumpliendo con la obligación fiscal, que nace al momento de realizar la situación jurídica prevista en la ley fiscal.

Es una realidad que la evasión fiscal es un problema que se debe atender desde un punto de vista multilateral, porque queda claro que los contribuyentes aprovechan lagunas legales o bien elaboran complejos sistemas en los cuales aprovechan el secreto fiscal y financiero para diluir los ingresos y con esto evitar el pago de impuestos.

Ahora bien, al incumplir con esta obligación adquirida y no tratar de corregirla, a pesar de las diferentes oportunidades que se le dan al contribuyente de rectificar su situación fiscal, se cae en supuestos de delitos o infracciones fiscales, según se dé la situación. En consecuencia, las autoridades administrativas, en el caso que nos ocupa específicamente, el Servicio de Administración Tributaria, al momento de tener la seguridad de que un contribuyente está incumpliendo con una obligación tributaria omitiendo cantidades en su declaración mensual o anual de impuestos, se procederá primero a enviarle una advertencia de sus omisiones y la oportunidad de que las cumpla voluntariamente, si el contribuyente hace caso omiso, se procede nuevamente a invitarlo a acudir a las oficinas correspondientes para pagar lo adeudado. Si después de las oportunidades brindadas al contribuyente de corregirse de manera voluntaria, no da respuesta, se procede a una coacción, como cancelar sellos digitales y la autoridad tributaria da plazo para que pague sus omisiones mediante un requerimiento.

La autoridad tributaria, al proceder con sanción, ya sea con una multa o pena, de acuerdo al supuesto en el que se encuentre el contribuyente, tal y como se plasma en los artículos comprendidos del 71 al 91 B en cuanto a infracciones fiscales y del 92 al 115 del Código Fiscal de la Federación, refiriéndose a los delitos fiscales, es porque ya se le habían dado al contribuyente varias oportunidades para reparar su error y éste no atendió a ellas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

La Defraudación fiscal es con lo que batalla la Secretaria de Hacienda y Crédito Público todos los días, toda vez que este delito ha ido incrementando con el paso de los años de manera alarmante. La realidad en este país es que hay nula cultura tributaria y por lo mismo la sociedad está harta de los impuestos, por múltiples razones, pero la principal es la desconfianza que se le tiene al Estado, al momento de pensar en que se gasta realmente los ingresos adquiridos de los contribuyentes y en consecuencia, no desean pagar lo establecido por la ley fiscal. Es entonces cuando cometen defraudación fiscal, al omitir declarar alguna cantidad en su declaración de impuestos, obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco y lo más importante en este supuesto, actuando con engaños y aprovechamiento de errores.

A continuación, primeramente, se reflejará bajo que lineamientos legales se compone nuestro sistema tributario mexicano, su sustento legal constitucional en donde se establece la obligación que tienen los ciudadanos mexicanos de contribuir al Estado mediante impuestos para conseguir el bien común y bienestar de la sociedad, así como llevar al alza la economía del país. Se muestra también en este capítulo, la teoría del delito, supuestos en los que cae el individuo para considerar que está cometiendo un delito y los elementos de éste, como culpabilidad, antijuricidad, tipicidad, punibilidad y la acción y también, sus aspectos negativos y los elementos necesarios para caer en supuesto de defraudación fiscal.

En el segundo capítulo se apreciará los diferentes antecedentes de nuestro sistema tributario, desde tiempos remotos, el cómo surgió la tributación entre las diferentes tribus indígenas y fue evolucionando creando un sistema de recaudación más eficiente con el paso del tiempo y los diferentes impuestos que iban apareciendo desde alcabala hasta el más conocido e importante hasta ahora, el Impuesto Sobre la Renta.

El tercer capítulo abarca todo el procedimiento fiscal que se sigue al encontrar una omisión o inconsistencia por parte del contribuyente, el momento en que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público ejerce su facultad de coaccionarlo

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

a través de diferentes acciones que son facultades de comprobación, por ejemplo, la visita domiciliaria, de gabinete o electrónica. En el ámbito penal, el proceso de formular querrela y su seguimiento por parte de la Procuraduría Fiscal de la Federación y todo lo que conlleva en el tradicional y actual sistema penal oral acusatorio y adversarial, incluye la investigación inicial y complementaria, intermedia y juicio oral en contra del contribuyente responsable del delito de defraudación fiscal.

Finalmente, el último capítulo es la propuesta de usar un mecanismo alternativo de solución de controversia (MASC), es decir, la mediación, al momento de estar frente a una situación determinada de defraudación fiscal (dependerá si procede mediar de acuerdo al monto defraudado), esto con el propósito de equilibrar la balanza respecto a la nueva reforma fiscal penal 2020 en la que se determina que el delito de defraudación fiscal será grave bajo ciertas circunstancias. Al existir la mediación en la defraudación fiscal, se evitará llegar a formular una querrela y una vez más, el contribuyente tendrá la oportunidad de forma pacífica, legal, justa y pronta, de que corrija sus inconsistencias y omisiones fiscales, esperando que poco a poco existan más ciudadanos conscientes de que tienen que cumplir voluntariamente con sus obligaciones fiscales, contribuir a la economía, aumentar el Producto Interno Bruto para así estar a un buen nivel de cultura tributaria como otros países de América Latina y finalmente lograr un verdadero bien común.

CAPÍTULO 1: MARCO TEÓRICO JURÍDICO

1.1 Fundamento Constitucional del Sistema Tributario Mexicano

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la base de la legislación del marco jurídico en materia impositiva. Esta regula la forma en que el Estado se procura de distintos recursos para cumplir con los fines que marca la propia constitución, es decir, beneficios para toda la sociedad mediante las contribuciones que proporcionan los ciudadanos. El artículo constitucional 31, en su fracción IV nos especifica que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, ya sea federales, estatales o municipales, de acuerdo al que corresponda o resida, de una manera proporcional y equitativa, toda vez que para que la ciudadanía pueda disfrutar de una diversidad de servicios públicos es necesario contribuir para sustentar los gastos que generan tales servicios de manera proporcional, justa y equitativa entre todos los habitantes que constituyen el país.

En cuanto al artículo constitucional 73 en su fracción VII, nos dice que el Congreso de la Unión tiene la facultad de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y especificando las contribuciones, se mencionan en la fracción XXIX de este mismo artículo, el congreso las puede establecer en materia de comercio exterior, explotación y aprovechamiento de recursos naturales, instituciones de crédito y sociedad de seguro, servicios públicos concesionados o explotados por la federación y la siguiente clasificación que es catalogada como especial respecto de energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, productos de fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza. Es importante señalar que las entidades federativas participan en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal lo determine, así como las legislaturas locales, que fijarán el porcentaje

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica.

Estas contribuciones se calculan y especifican, previa aprobación para cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación, que es facultad de la Cámara de Diputados, así como también revisar la cuenta pública de cada ejercicio fiscal a través de la Auditoría Superior de la Federación, plasmado en el artículo 74 constitucional, fracción IV y VI.

Entonces al analizar el marco jurídico en materia fiscal, se concluye que todo el sistema tributario está debidamente reglamentado y aprobado, plasmado principalmente en nuestra Carta Magna. Todos los ciudadanos mexicanos están legalmente obligados a contribuir al gasto público, pagando cabalmente sus impuestos y así recibir a cambio mejoras en calles, autopistas, edificios y diferentes clases de derechos y servicios que brinda el Estado a toda su sociedad, asimismo puede investigar a los contribuyentes que hayan omitido alguna clase de pago en sus impuestos a través de auditorías o algunas otras clases de vigilancia que se encargan de ejercer las diferentes autoridades competentes en la materia.

1.2 La teoría del delito.

Ahora bien, las obligaciones fiscales que tiene el contribuyente se deben cumplir en el tiempo establecido por la ley, al no acatar este plazo acordado, empieza a desarrollarse un problema con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, toda vez que en este caso, al no pagar parcial o totalmente la cantidad de impuestos establecidos, la autoridad fiscal decide presionar al contribuyente, persuadirlo para que cumpla con su obligación, insiste varias veces a través de diferentes elementos que tiene en su poder, como mandarle requerimientos, cartas invitación, si sigue omitiendo el cumplimiento, procede a hacer visitas domiciliarias, revisión electrónica o de gabinete y cancela sellos digitales. Si el contribuyente sigue

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

sin cumplir con el pago empeora su situación, toda vez que se está tipificado como delito y merece sanción, según sea el caso y es lo que se estudiará a continuación.

La teoría del delito¹ consiste en comenzar del deber ser, lo que implica analizar los factores para una posible aplicación de una consecuencia penal a un acto consumado por una persona, cometido en perjuicio de un tercero, y deben existir diversos requisitos antes de que se encuadre en algún delito, como la voluntad de querer cometer la acción, la actividad del resultado y el nexo de causalidad. La voluntad consiste en que el sujeto activo tenga la intención de cometer el delito, lo cual es esencial para que se figure un delito. Por tanto, la actividad es el actuar, el hecho del sujeto, encaminado a dar como resultado el ilícito que también puede referirse a un no hacer llamado omisión.

En cuanto al resultado del delito, es la consecuencia de la conducta, el fin contemplado por el sujeto activo y previsto en la legislación penal fiscal, en el tema que nos ocupa, que debe ser unida al nexo de causalidad que consiste en entrelazar la conducta con el resultado material. La unión de la causa con el efecto, la relación del sujeto activo con el pasivo. En consecuencia, la teoría del delito tiene la finalidad de verificar si existen los elementos trascendentales del delito para proceder a ejercer el poder punitivo del Estado.

1.2.1 Una aproximación a las figuras típicas del delito.

La palabra delito proviene del latín *delinquere* que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse de lo señalado por la ley. El Doctor Eugenio

¹ Berchermann Arizpe, Antonio, *Derecho penal mexicano*, Editorial Porrúa, México, 2004, p. 391ss. Para el autor, la figura típica establecida en el *Código Penal Federal* es el supuesto legal que lesiona un bien jurídico y que establece una pena para ello.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Raúl Zaffaroni define como delito: “la conducta, típica, antijurídica y culpable”.²

Analizando lo anterior, por su parte nuestro Código Penal Federal (CPF) en su artículo 7º establece que “delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales”, el cual puede ser instantáneo, permanente y continuo, o continuado; y el artículo 8º nos dice que puede ser doloso o culposo³, pero esta definición es parcial ya que para Griselda Amuchategui delito, “como noción jurídica, se divide en dos conceptos; el jurídico-formal, se refiere a la enunciación de que un ilícito penal merece una sanción, y el jurídico-sustancial que consiste en hacer referencia a los elementos de que consta el delito”. Delito es “la conducta típica y antijurídica realizada por una persona imputable y culpable, que dará por consecuencia la punibilidad”⁴.

Ahora bien, El delito es entonces el incumplimiento a la ley vigente, hecho al cual le corresponde la aplicación de una pena determinada, establecida y reglamentada en este caso en el Código Fiscal de la Federación, como es el caso de los delitos fiscales. Son los actos u omisiones realizados por una persona física, o en el caso del delito de evasión también por una persona moral, aunque aquí es importante resaltar que para esta situación específica deberá responder también una persona física designada para tales efectos, como lo es un representante legal o administrador, en su debida ocasión por las instancias correspondientes.

² Zaffaroni, Raúl Eugenio, es un juez, jurista, jurisconsulto, escribano y criminólogo argentino graduado de abogado en la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires en 1962, que obtuvo el doctorado en Ciencias Jurídicas y Sociales en la Universidad Nacional del Litoral en 1964. En el área doctrinaria se destacó por sus aportes a la teoría del delito desde la concepción finalista.

³ El Artículo 8º del Código Penal Federal establece que las acciones u omisiones pueden ser dolosas o culposas, mientras que en el artículo 9º, determina: “Obra dolosamente el que conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales.

⁴ Amuchategui Requena Griselda I., *Derecho Penal cuarta edición*, Ed. Oxford, México, 2012.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Los delitos en general siempre afectan a los bienes jurídicos tutelados, en este caso por el Estado. Como ejemplo y considerando que es de los más comunes en nuestro país, el delito de evasión fiscal, al comprobar que se cometió, el responsable causa un daño económico al resto de la población, porque son recursos que no logran llegar a la federación y al no suceder esto, tampoco son redistribuidos a manera de servicios o beneficios a la población, lo cual causa gran afectación.

Antes de seguir con el estudio del delito y sus elementos, es necesario identificar la diferencia entre delito e infracción, las infracciones administrativas son juzgadas y sancionadas por el Poder Ejecutivo y los delitos por el Poder Judicial, asimismo, las infracciones son castigadas pecuniariamente (dinero) y los delitos corpóreamente. Para ello es necesario conocer cuáles son los elementos necesarios que deben existir para que se dé la configuración de un delito y no una infracción.

1.3 Los elementos constitutivos del delito.

Es imprescindible recalcar que para que se dé la configuración jurídica de un delito, se deben dar ciertos factores, esto es, los elementos constitutivos del delito a saber:

La conducta es la acción realizada por el hombre, positiva o negativa, con la finalidad de conseguir un propósito para sí mismo o para un tercero, realizada de manera voluntaria para que acontezca un efecto consistente en la modificación del mundo externo. “Dentro del concepto de conducta puede comprenderse la acción la omisión, es decir, el hacer positivo y negativo, el actuar y el abstenerse de ello.”

5

⁵ Castellanos Tena, Fernando, *lineamientos elementales de derecho penal*, Óp. Cit., p. 147.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Según Edmundo Mezger⁶, en la conducta de acción podemos encontrar los siguientes elementos: el querer de un sujeto, el hacer de un sujeto, y una casualidad entre querer y hacer, concretar el querer con el hacer. En el caso de la evasión fiscal la conducta a confirmar es el hecho de que un contribuyente se haya visto beneficiado de un descuento en el pago de su impuesto sobre la renta correspondiente, a través de un procedimiento ilegal⁷ para deducir gastos apócrifos o aprovechar estímulos que no le corresponden conforme a derecho, cayendo así en la situación de un descuento no debido y trayendo esto como consecuencia una menor contribución del causante a la Hacienda Pública.

Otro elemento es la tipicidad el cual encuentra su fundamento legal en la propia *CPEUM*⁸, que a la letra dice: “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”. La tipicidad se refiere entonces a que el delito cometido debe encontrarse tipificado en las leyes correspondientes, éste es uno de los elementos esenciales para la existencia del delito, dado que, si el supuesto de hecho no se encuentra contemplado en las leyes como un ilícito, entonces no hay delito que perseguir.

La tipicidad puede llegar a confundirse con el tipo, para evitar eso se aclara: el tipo es la creación legislativa, la descripción que se hace de una conducta en los preceptos legales, mientras que la tipicidad se refiere a la coincidencia de la conducta concreta con la descripción legal contenida en la norma, es decir, que la conducta del imputado coincida, en el caso de la Evasión fiscal con los supuestos de delito previamente establecidos en el Código fiscal de la Federación⁹, que

⁶ ídem. p. 155.

⁷ El Código Fiscal de la Federación en su articulado 108 y 109 nos indica en qué casos se considera supuesto de defraudación fiscal, así como en que situaciones determinadas este delito se puede considerar calificado.

⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 14, tercer párrafo. Óp. Cit.

⁹ El Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, a la letra establece: “Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

efectivamente el sujeto se haya beneficiado de un descuento que no acreditaba legalmente.

Es dable establecer el concepto de la Antijuridicidad, toda vez que resulta ser lo contrario a lo que es permitido por la ley, es ir en contra del bien jurídico protegido por la norma. Para el tratadista Carrará “Es la contradicción entre una conducta concreta y un concreto orden jurídico establecido por el Estado”¹⁰. Dado que toda acción no puede ser simultáneamente conforme o contraria a la norma penal, cuando se da la contrariedad con la Ley, en ese momento se cae una conducta antijurídica.

Ahora bien, se tiene que aún en el supuesto de que se dé la antijuridicidad, también existen las causas de justificación, éstas suceden cuando un sujeto actúa de manera determinada sin la intención o dolo de cometer un delito, es decir, no existe la voluntad de violar la norma, solo actúa para proteger un bien jurídico propio o de un tercero. Las causas de justificación son las siguientes:

- La legítima defensa¹¹, en este caso, la Ley permite el uso de la violencia para proteger un bien jurídico, podemos afirmar que esta se actualiza ante la ausencia del Estado para proteger el bien en cuestión, es entonces

parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.” Podemos observar que no maneja el concepto de evasión fiscal sino el de defraudación fiscal, pero ese es un tema que en páginas posteriores analizaremos y explicaremos de dónde el término de evasión fiscal y porque se utiliza como sinónimo de la defraudación fiscal contenida en el citado Código.

¹⁰ Castellanos Tena, Fernando, Óp. Cit. Pág. 176.

¹¹ “Se presumirá como defensa legítima, salvo prueba en contrario, el hecho de causar daño a quien por cualquier medio trate de penetrar, sin derecho, al hogar del agente, al de su familia, a sus dependencias, o a los de cualquier persona que tenga la obligación de defender, al sitio donde se encuentren bienes propios o ajenos respecto de los que exista la misma obligación; o bien lo encuentre el alguno de aquellos lugares en circunstancias tales que revelen la probabilidad de una agresión.” Código Penal Federal fracción IV segundo párrafo del artículo 15.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

cuando el sujeto al encontrarse en estado de indefensión, se ve en la necesidad de actuar violentamente para proteger o conservar el bien jurídico de que se trate.

- El estado de necesidad¹², respecto a este supuesto el Estado también permite el uso de violencia con intención de proteger el bien jurídico. se actualiza cuando al querer conservar un bien jurídico propio se transgreden o violan los intereses de terceros jurídicamente protegidos. Puede surgir confusión entre legítima defensa y estado de necesidad, la legítima defensa sucede en el momento justo que un agresor pretende dañar el bien jurídico o de un tercero, mientras que el estado de necesidad ocurre cuando alguna situación ajena a nuestra voluntad pone en riesgo alguno o algunos de nuestros bienes jurídicos protegidos.
- Cumplimiento de un deber¹³, acción permitida por la Ley y que el gobierno no sanciona, en este sentido cuando nos referimos a un servidor público y éste daña un bien jurídico protegido en cumplimiento de su deber siempre que no caiga en el exceso¹⁴ o infrinja alguna norma establecida en la legislación que regule el ejercicio de su deber, de lo contrario de le podrá acusar de delito culposo.
- Consentimiento del titular del bien jurídico, consiste en la posibilidad de sacrificar un bien jurídico sin que exista riesgo de adquirir responsabilidad contra el autor siempre y cuando el bien jurídico sea disponible o vigente y que el titular de dicho bien tenga la disposición jurídica sobre éste, además de que se dé el consentimiento expreso o tácito sin vicio alguno de por medio.

¹² Ibidem, Artículo 15, fracción V.

¹³ Ibidem, fracción VI “La acción o la omisión se realice en cumplimiento de un deber, siempre que exista necesidad racional del medio empleado para cumplir el deber y que esta último no se realice con exclusivo propósito de perjudicar a otro.”

¹⁴ Ibidem, en el artículo 16 del Código Penal Federal establece: “Al que se exceda en los casos de defensa legítima, estado de necesidad, cumplimiento de un deber o ejercicio de un derecho a que se refieren las fracciones IV, V, VI del artículo 15, se le impondrá la pena de delito culposo.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

- Ejercicio de un derecho, en este supuesto se entiende que el sujeto puede dañar sin tener la intención, un bien jurídico en el ejercicio de un derecho contenido en una norma vigente. Como en el caso de que un contribuyente solicite la devolución de Impuesto sobre la renta pagado en exceso, está en teoría causando un perjuicio al ingreso de la Hacienda Pública, pero al mismo tiempo solo este ejerciendo su derecho contenido en la ley aplicable.¹⁵

Además de todo lo analizado anteriormente, recordemos que un elemento más del delito es la imputabilidad, Imputar es sinónimo de hacer responsable a una persona por cierta acción, se trata de la capacidad atribuible a un individuo para cometer una infracción penal y también para ser sujeto pasivo de la sanción penal (se encuentra detallado en todo el título primero del Código Penal Federal. Se puede concretar que la imputabilidad es el conjunto de elementos necesarios que debe reunir un sujeto en materia de salud y desarrollo mental al momento de la conducta típica penal, que lo capacitan para responder penalmente por el mismo.

Se puede afirmar entonces que la imputabilidad está compuesta por un importante requisito representado por la edad. Y por otro psicológico consistente en la salud mental. El tratadista Jiménez de Asúa afirma "...la imputabilidad afirma la existencia de una relación de causalidad psíquica entre el delito y la persona... y la culpabilidad es un elemento característico de la infracción de carácter normativo, puesto que no se puede hacer sufrir a un individuo las consecuencias del acto que le es imputable más que a condición de declararle culpable de él." Tenemos entonces que la imputabilidad (manifestada principalmente en los artículos 13 y 14 del Código Penal Federal) es esencial para la configuración de la figura delictiva,

¹⁵ El Código Fiscal de la Federación en su artículo 22 establece: "Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales." Cabe mencionar que el procedimiento y los requisitos necesarios para ejercer este derecho son diferentes para cada caso en particular, para cada supuesto de hecho.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

también es necesaria para determinar la culpabilidad, se necesitan ambas para que pueda configurarse el delito.

Ahora bien, en su aspecto negativo, la inimputabilidad, implica entonces la ausencia de capacidad para querer y entender en el ámbito del derecho penal. Las causas que configuran este aspecto son: trastorno mental, desarrollo intelectual retardado, miedo grave y minoría de edad.

El siguiente elemento es la culpabilidad.¹⁶ El hombre es un sujeto con total conciencia y libre albedrío, lo que lo sitúa en condición de conocer, comprender, y en su caso obedecer las leyes, es decir, tiene capacidad de decidir cometer un delito o no. Tenemos que:

Dolus, “conciencia del hecho criminoso que se quiere cometer”.

Culpa, voluntaria omisión de la diligencia o prestación debida.¹⁷

Por consiguiente, el aspecto negativo es la inculpabilidad, significa la falta de reprochabilidad ante el derecho penal, por faltar la voluntad o el conocimiento del hecho. Las causas son: error esencial de hecho invencible (error de tipo y de prohibición), eximentes putativas, no exigibilidad de otra conducta, temor fundado y caso fortuito.

Entonces tenemos que El Código Penal Federal establece que el delito puede ser doloso o culposo¹⁸, en el caso del delito culposo el individuo es responsable de un hecho tipificado en la ley por actos derivados de la imprudencia o negligencia; mientras que, en delito doloso, el sujeto es responsable por delinquir

¹⁶ Jiménez de Asúa, Óp. Cit. p. 312“...es la reprochabilidad personal de la conducta antijurídica”.

¹⁷ Carrará afirma “La culpa es una voluntaria omisión de la diligencia, donde se calculan las consecuencias posibles y previsibles del hecho mismo.”

¹⁸ Código Penal Federal, Artículo 8º Óp. cit. “Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

deliberadamente al haber dirigido su voluntad de manera consciente hacia los posibles resultados que ésta podía generar, esto es, actúa a sabiendas de que su conducta se encuentra fuera de los lineamientos establecidos por las leyes correspondientes.

Desde el punto de vista psicológico, la culpabilidad consiste en el nexo psicológico que une al sujeto con la conducta o el resultado material; visto desde el aspecto jurídico, la culpabilidad consiste en el nexo psicológico entre el sujeto y el resultado material; y de acuerdo a la teoría finalista¹⁹, la culpabilidad es lo reprochable de la conducta sin considerar si hubo dolo o no, sólo la conducta o acción realizada. En conclusión, la culpabilidad es la responsabilidad que se adquiere por la comisión del delito de que se trate, es un elemento clave del delito y es el nexo intelectual y emocional que une al sujeto con el acto delictuoso.

El último elemento es la punibilidad. Consiste en que un sujeto se hace acreedor a la pena por cometer un delito²⁰. Dicha pena es de carácter público toda vez que es el Estado quien la impone o amenaza con aplicarla con el fin de conservar la armoniosa convivencia social.

En su aspecto negativo se encuentran las excusas absolutorias, que constituyen la razón o fundamento que el legislador consideró para que un delito, a pesar de haberse integrado en su totalidad, carezca de punibilidad, estas causas son: por estado de necesidad, por temibilidad mínima, ejercicio de un derecho, por culpa o imprudencia, por no exigibilidad de otra conducta y por innecesariedad de la pena.

¹⁹ "La teoría finalista... sostiene que la acción no es solamente un cambio del mundo externo, sino algo más importante, "constituye una obra de la personalidad". El cambio externo en que se proyecta la voluntad humana se explica analizando la estructura de la acción dolosa y de la culposa." Consultado en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-facultad-derecho-mx/article/download/25347/22751> el día 15 de octubre de dos mil diecinueve, siendo las 16:40 horas.

²⁰ Penas señaladas en el Código Penal Federal, así como en las diversas Leyes Especiales.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Entonces, recapitulando, un delito por defraudación fiscal puede configurarse como tal cuando se dan los siguientes factores:

1.- La conducta, cuando el contribuyente realiza el acto u omisión que dará como resultado el beneficiarse de lo no debido en materia del pago del impuesto sobre la renta, por señalar un impuesto en específico.

2.- La tipicidad, cuando la conducta consumada por el sujeto da como resultado uno de los supuestos establecidos en las leyes correspondientes, es decir, el hecho de beneficiarse con lo no debido u omitir declarar todos los ingresos, se encuentra tipificado en el Código Fiscal de la Federación como un delito fiscal.

3.- La antijuridicidad, esto es, que al encontrarse su conducta tipificada como delito, ésta es contraria a la norma.

4.- La imputabilidad, toda vez que el sujeto que comete el acto u omisión antijurídico (contrario a la ley) y que además éste se encuentra tipificado como delito, sea el sujeto capaz mental y físicamente para ser imputable, en nuestro tema de estudio en particular, que se encuentre constituido ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Público como debido contribuyente, potencial sujeto para cometer el delito fiscal.

5.- La culpabilidad, el contribuyente que cometió el delito fiscal, además de ser imputable conforme a derecho, tenga nexo causal con el resultado de su conducta antijurídica.

6.- La punibilidad, una vez determinada la culpa del contribuyente, se le aplique a éste la pena correspondiente al delito cometido.

Se puede decir que un acto es punible cuando ha sido configurado por la existencia de los elementos constitutivos de delito como tal, sin embargo, no

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

debemos olvidar que el Código Penal Federal considera las excluyentes del delito²¹ y con la existencia de una sola de ellas, el delito no se puede configurar como tal.

1.4 Las excluyentes del delito.

Ya analizadas las causas de justificación para neutralizar la conducta antijurídica, indica que al justificar dicha conducta con alguna de estas causas, la conducta antijurídica desaparece, asimismo ésta deja de ser elemento constitutivo de delito y por lo tanto excluye a la conducta antijurídica para ser clasificada como delito.

Estas excluyentes de delito se encuentran contempladas en el CPF²², así que para efectos de este apartado solo se mencionarán y se procederá a explicar el resto de las excluyentes:

- Legítima defensa.
- Estado de necesidad.
- Cumplimiento de un deber.
- Consentimiento del titular del bien jurídico.
- Ejercicio de un derecho.
- Ausencia de voluntad, es decir, que exista ausencia de la conciencia en la realización de los movimientos realizados u omitidos, sólo se actúa de forma mecánica y completamente supeditado a fuerzas exteriores, la ausencia de conciencia puede ser originada por causas de *vis maior* (deriva de la naturaleza) o fuerza mayor, *vis absoluta* (deriva del hombre) o fuerza física superior externa irresistible y por movimientos reflejos.

²¹ Código Penal Federal, Artículo 15, Óp. Cit.

²² Ídem.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

La ausencia de la voluntad se presenta de la siguiente manera:

- 1.- Sueño y sonambulismo.
 - 2.- Sugestión e hipnosis.
 - 3.- Inconsciencia en alto grado.²³
 - 4.- Fuerza irresistible²⁴.
- Atipicidad, se actualiza cuando no se integran todos los elementos descritos en el tipo penal, es la ausencia del encuadre de la conducta al tipo, así, si la conducta no es típica no podrá configurarse como delictuosa; debemos puntualizar que la ausencia del tipo difiere de la atipicidad, la primera ocurre cuando el legislador no incluyó en la norma un supuesto de delito, mientras que la atipicidad, acontece cuando el supuesto delictivo está legislado, pero no se acomoda a él la conducta en cuestión.
 - Inculpabilidad, la inculpabilidad puede existir por uno de los siguientes dos elementos: error esencial del hecho (ataca el elemento intelectual del hombre) y coacción sobre la voluntad (afecta el elemento de la voluntad del individuo).
 - Inimputabilidad, se refiere el aspecto negativo de la imputabilidad, esto es, son todas las causas capaces de anular o neutralizar la capacidad mental y

²³ En este sentido, La Suprema Corte de Justicia de la Nación establece: “Para diagnosticar el estado de inconsciencia, se requieren, por su naturaleza eminentemente psicológica, pruebas técnicas especiales, la declaración del acusado no puede conceptuarse suficiente, siendo necesario el examen de peritos”. Consultado en <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=801249&Clase=DetalleTesisBL>, el día 15 de octubre del año dos mil diecinueve, siendo las 16:53 horas.

²⁴ Para la Suprema Corte de Justicia de la Nación “la fuerza física irresistible suprime la conducta como elemento del delito y por tanto éste es inexistente; aquí el sujeto obra produciendo un resultado ilícito, sin voluntad, sirviendo de simple instrumento a la actuación de una fuerza extraña que le ha servido de impulso y cuyo poder no ha sido vencido.” Consultado en <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=802365&Clase=DetalleTesisBL> el día 15 de octubre del año dos mil diecinueve siendo las 17:42 horas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

física del sujeto que lo facultan para ser imputable. Por poner un ejemplo, está la edad y el trastorno mental²⁵ como causas de inimputabilidad.

- Ausencia de punibilidad, Cuando existen excusas absolutorias éstas impiden la aplicación de la pena, son aquellas que permiten subsistir al carácter delictivo de la conducta o hecho, pero no permiten la aplicación de la pena²⁶.

Las excluyentes del delito impiden a la configuración de la conducta antijurídica como delito y procesalmente la existencia de una de ellas implica la absolución del imputado. Tanto las excluyentes del delito como las excusas absolutorias dejan sin aplicación de una pena al sujeto imputado; sin embargo, se debe puntualizar que la diferencia estriba en que la primera (excluyentes) no se llega a encuadrar el delito, mientras que en el otro caso (excusas absolutorias), el sujeto queda absuelto, aunque haya sido establecida la configuración del delito.

“

²⁵ La Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce: “...dicha figura tiene como dato substancial la idea de reconocer en una especial situación, la de inimputabilidad, a los sujetos que al ofender bienes tutelados por la ley penal lo hacen carentes de toda capacidad de autocritica o de toda capacidad de inhibición, circunstancia por la cual no están en posibilidad de controlar su acción.” Consultado en <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=384900&Clase=DetalleTesisBL>, el día quince de octubre del año dos mil diecinueve siendo las 20:00 horas. El mismo Código Penal Federal reconoce el trastorno mental como excluyente del delito en el mismo artículo 15, fracción VII.- “Al momento de realizar el hecho típico, el agente no tenga la capacidad de comprender el carácter ilícito de aquél o de conducirse de acuerdo con esa comprensión, en virtud de padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, a no ser que el agente hubiere provocado su trastorno mental dolosa o culposamente, en cuyo caso responderá por el resultado típico siempre y cuando lo haya previsto o le fuere previsible.” Y en el capítulo V, articulado 67 al 69 Bis del mismo Código, podemos encontrar el tratamiento que se les da a estos sujetos inimputables. Y en el capítulo V, articulado 67 al 69 Bis, podemos encontrar el tratamiento jurídico que procede con este tipo de sujetos inimputables.

²⁶ Podemos mencionar sólo por ejemplificar lo contenido en el artículo 151 del Código Penal Federal, que a la letra dice: “... no comprende a los ascendientes, descendientes, cónyuge o hermanos del prófugo, ni a sus parientes por afinidad hasta el segundo grado, pues están exentos de toda sanción, excepto el caso de que hayan proporcionado la fuga por medio de la violencia en las personas o fuerza en las cosas.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Ya analizado toda la información aportada anteriormente, Dentro de la clasificación de los tipos penales existe un sin fin de clasificaciones, el Código Penal Federal por ejemplo sólo los clasifica por la naturaleza de la culpa y por su duración en el tiempo, mientras que el Código Fiscal de la Federación sólo se considera su duración para clasificarlos; podemos encontrar entre otros los delitos especiales.

1.5 Delitos especiales.

Los delitos especiales federales son los actos u omisiones tipificadas y penadas o sancionadas en ordenamientos jurídicos distintos al CPF²⁷, se encuentran previstos en leyes especiales, tal es el caso del delito fiscal que se encuentra tipificado en el Código Fiscal de la Federación, es necesario mencionar que varios estudiosos del Derecho han tratado de definir, para estar en condiciones de comprender el alcance y sus consecuencias.

Tratadista Miguel Acosta Romero:

“...las conductas constitutivas de delitos, en términos generales se encuentran contenidas en el Código Penal, sin embargo, existen muchos otros que se contemplan en diferentes ordenamientos no penales (tratados internacionales y leyes especiales), mismas a las que se les ha denominado *Delitos Especiales*. Éstos, aceptados por el artículo 6º del Código Penal, se refieren a situaciones jurídicas abstractas determinadas, contenidas en leyes no privativas, ni prohibidas por el artículo 13 constitucional, es decir, son impersonales, generales y abstractas...”²⁸

²⁷ El mismo Código Penal Federal contempla para este tipo de conductas en su artículo 6º: “Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, Cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.”

²⁸ Acosta Romero, Miguel, *Delitos especiales 7ª. edición*, Editorial Porrúa, México, 2005.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Los delitos especiales nacen por la necesidad de regular las nuevas conductas delictivas, mismas que van evolucionando de tal manera que sus efectos perjudican en gran magnitud a los bienes jurídicos protegidos por la Ley. Efectivamente la tipificación de los delitos especiales se origina por la gravedad y consecuencias de tales conductas, de ahí la necesidad de crear nuevos tipos penales a fin de estar en posibilidad de sancionar tales conductas.

Con la creación de estas leyes especializadas que consideran a los delitos especiales, se busca proporcionar una mayor seguridad jurídica que permita una adecuada estabilidad social. En el caso de los delitos especiales fiscales lo que se pretende con su tipificación es primordialmente evitar el detrimento del patrimonio de la Hacienda Pública.

En materia tributaria la configuración de los delitos siempre nace de un acto administrativo iniciado con el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal quienes al detectar una conducta que a su juicio es constitutiva de delito, inician el procedimiento para la acción penal al respecto, y dado que prácticamente en el delito de defraudación fiscal no existe flagrancia, se procede entonces a iniciar la querrela correspondiente ante el Ministerio Público Federal.

Los delitos fiscales son actos u omisiones realizadas en perjuicio de la Hacienda Pública; estos pueden ser tanto de ejecución como de omisión y ambos son punibles. Con la aplicación de las penas respectivas se busca la protección del patrimonio del Estado, esto significa que aún sobre la rehabilitación del delincuente, lo que interesa al derecho penal fiscal es punir represivamente, se busca intimidar a los potenciales delincuentes fiscales, se pretende con su aplicación inhibir la comisión futura de los delitos fiscales.

Los delitos fiscales son especiales, patrimoniales, federales, dolosos y se persiguen por querrela.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

- Son especiales toda vez que no se encuentran tipificados en el Código Penal Federal, sino que están en una ley complementaria especial, para el caso de defraudación fiscal es en el CFF.
- Son patrimoniales porque su comisión es en detrimento o perjuicio del patrimonio del Estado²⁹.
- Son federales no sólo porque se tipifican en leyes de observancia federal, y corresponde al Ministerio Público Federal y un Juez Penal a quien competen estos delitos, sino que el fuero federal les viene del tipo de afectación que causa su comisión.
- Son dolosos porque se cometen con toda la intención de causar un daño al bien jurídico protegido³⁰.
- Se persiguen por querrela necesaria debido a que para la intervención del Ministerio Público Federal es indispensable que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule la querrela correspondiente.

A continuación, se analizarán las diferencias que existen entre el derecho penal común y el derecho penal fiscal:

- El derecho penal fiscal tiene como finalidad la reparación del daño y la pena corporal, pero si se repara el daño, esto es, si el imputado cubre el pago de lo debido en algún momento del proceso penal (el límite de éste momento está determinado por el CFF) y Hacienda queda satisfecha³¹, ella puede

²⁹ El patrimonio del Estado se constituye por el conjunto de bienes y derechos, recursos e inversiones, que son constitutivos de su estructura social o como resultado de su actividad normal, ha acumulado y posee a título de dueño o propietario para destinarlos o afectarlos de forma permanente a la prestación directa o indirecta de los servicios públicos a su cuidado o a la realización de sus finalidades sobre política social y económica.

³⁰ En materia penal fiscal federal el titular del bien jurídico protegido es la Federación, representada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

³¹ En el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, la Ley establece que para que se inicie proceso penal por el delito de defraudación fiscal es necesario que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público formule querrela ante el Ministerio Público Federal, pero también en el mismo artículo sexto párrafo: “Los procesos por los delitos fiscales... se sobreseerán a petición de la Secretaria de

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

desistirse del proceso y no habrá necesidad de aplicar la pena corporal; mientras que en el derecho penal común sólo sanciona la conducta delictiva y no es primordial la reparación del daño.

- El derecho penal fiscal sanciona hechos delictivos, así como hechos u omisiones no delictivas (como lo son infracciones); el derecho penal común sólo sanciona hechos delictivos.
- El derecho penal común sólo sanciona personas físicas; el derecho penal fiscal sanciona personas físicas y morales³².
- El derecho penal fiscal puede sancionar incluso a quienes no intervienen en la relación tributaria (como lo es un tercer solidario); el derecho penal común sólo puede sancionar a quien cometió el delito en sus diferentes grados de participación³³ y al encubridor en su caso.
 - El Derecho penal fiscal sanciona pecuniariamente y con prisión³⁴; mientras que el derecho penal común suma diferentes penas y medidas de seguridad aplicables a los diversos delitos tipificados³⁵.

Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el ministerio público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.” Consultable en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_070115.pdf

³² Aunque el Código fiscal de la Federación considera a la persona moral como delincuente, en realidad al momento del proceso penal debe existir una persona física que responda ante la autoridad competente por el hecho delictivo.

³³ El artículo 13 del Código Penal Federal establece quienes son autores o partícipes del delito, y también enuncia “Los autores o partícipes a que se refiere el presente artículo responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.”

³⁴ El delito de evasión fiscal es parte de la defraudación fiscal, por lo que las penas que corresponden a esta conducta antijurídica están comprendidas en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 108.

³⁵ En su artículo 24 el Código Penal Federal establece las diferentes penas y medidas de seguridad como son: prisión, tratamiento en libertad, semilibertad y trabajo en favor de la comunidad, Internamiento o tratamiento en libertad de inimputables y de quienes tengan el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos, confinamiento, prohibición de ir a lugar determinado, sanción pecuniaria, decomiso de instrumentos, objetos y productos del delito, amonestación, apercibimiento.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Dentro de los delitos fiscales que tipifica el Código fiscal de la Federación, tenemos el delito de contrabando, en sus distintos supuestos de hecho, y el delito de defraudación fiscal, que es el que abordaremos a continuación.

1.6 Defraudación fiscal.

Cuando nos referimos al concepto de defraudación fiscal es común que se piense que se trata de fraude simple, el contenido en el artículo 386 del CPF³⁶, y aunque de fondo, y según lo que establecen las leyes respectivas (CPF y CFF) el origen de ambos ilícitos es el mismo, aprovechar situaciones y/o engañar a un tercero para obtener beneficio de lo indebido. Sin embargo, existen marcadas diferencias entre un delito y otro.

El delito de fraude se comete contra particulares, sea personas físicas o jurídicas (empresas), y el delito de defraudación fiscal se comete en contra del Estado. Cuando se consuma el delito de fraude se está dañando a un patrimonio particular y cuando sucede la defraudación fiscal el bien jurídico afectado es directamente el patrimonio del Estado, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en específico. Aunque de origen se basan en el mismo supuesto de hecho, depende del contexto en que se lleve a cabo la conducta antijurídica para identificar si se configura un fraude o ya se está hablando del delito de defraudación fiscal. Jurídicamente son independientes uno del otro, ambos pueden coexistir sobre un mismo sujeto.

³⁶ Artículo 386.- Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

El CFF en su artículo 108 hace referencia al delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita³⁷. Establece también como delito de defraudación fiscal todas aquellas transacciones realizadas con capital del que no pueda ser posible demostrar su origen legal. Es importante mencionar que dicho ordenamiento deja claramente establecido que al contribuyente se le puede investigar tanto por defraudación fiscal como por realizar operaciones con dinero de “dudosa procedencia” sin que la existencia de uno restrinja la del otro; y sin que la existencia de uno presuponga la del otro.

Se concluye que, si el sujeto realiza operaciones con recursos de procedencia ilícita, invariablemente estará cometiendo el delito de defraudación fiscal. Pero, si el contribuyente comete el delito de defraudación fiscal, no necesariamente significa que sus operaciones hayan sido realizadas con recursos de procedencia ilícita.

La esencia del delito de defraudación fiscal es una conducta típicamente dolosa, toda vez que, al consumarse, el sujeto lo hace deliberadamente y previendo anticipadamente el resultado a producirse, el cual generalmente consiste en evitar o disminuir el pago de la contribución debida. El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación establece de forma general la conducta que convierte al sujeto en defraudador fiscal y básicamente consiste en el uso de engaños o aprovechamiento de errores en la norma, y como resultado de los engaños o errores, quien los comete se ve beneficiado con la disminución total o parcial del pago de sus contribuciones.

³⁷ Código Penal Federal, Artículo 400 Bis: “Para efectos de este Capítulo, se entenderá que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Es en el artículo 109 del mismo Código dónde enuncia específicamente bajo qué circunstancias se encuadra en el supuesto de engaño o aprovechamiento de errores, y estas son:

- Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables³⁸ inferiores a los realmente obtenidos o valor de los actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.
- Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.
- Simular contratos para obtener beneficios en perjuicio del fisco.
- Omita presentar, por más de 12 meses, la declaración de un ejercicio³⁹ que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.
- Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29 A del CFF.

³⁸ En el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta determina cuáles son los ingresos acumulables, que en general son aquellos susceptibles de ser gravados, de cobrarles un impuesto.

³⁹ Algunas contribuciones tienen el carácter de provisionales, como es el caso del Impuesto Sobre la Renta, otras como el Impuesto al Valor Agregado son mensuales y son definitivas, es decir, que no existe la obligación de presentar una declaración anual al término del ejercicio fiscal. En el caso de las personas morales el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la renta determina: “Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago...” y enseguida establece las bases para efectuar los pagos en mención. Para las personas físicas, la obligación está contenida en el artículo 106 de la misma Ley: “Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio...”.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

En la legislación mexicana no existe la figura de tipo penal de evasión fiscal como tal, el concepto se utiliza para referirse a la conducta de omitir el pago total o parcial de contribución fiscal a la autoridad competente. En sí el término de evasión fiscal proviene de la misma naturaleza del hecho, el de evitar, rehuir, esquivar, el rehusarse a pagar el impuesto debido; para efectos penales, el tipo penal es el de defraudación fiscal⁴⁰ contenido éste en el artículo 108 del Código fiscal de la Federación, en el mismo artículo establece bajo que supuestos un delito fiscal será calificado.

En sentido coloquial, el concepto de evadir implica: evitar, fuga, escape, no hacer; así pues, la *Evasión Fiscal* es la conducta de un sujeto que consiste en buscar por todos los medios a su alcance, no ser detectado por las autoridades fiscales y lograr ser omiso en el pago de sus contribuciones.

La evasión fiscal se puede dar de dos formas:

- 1) Cuando el sujeto realiza actividades económicas dentro de la economía informal, sin obtener su Registro Federal de Contribuyentes (RFC) tal y como lo dicta la Ley⁴¹, y por tanto no declara absolutamente nada de ingresos acumulables y por ende no paga impuestos.
- 2) Cuando el sujeto si está inscrito al Registro Federal de Contribuyentes, pero utiliza estratagemas para no pagar todo el impuesto que le corresponde, ostentándose además como contribuyente cumplido.

⁴⁰ Código Fiscal de la Federación, Óp. Cit. Artículo 108: "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."

⁴¹ La obligación de obtener el Registro Federal de Contribuyentes la dicta el Código Fiscal de la Federación en su artículo 27: "Las personas morales, así como las físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales digitales por internet por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, o que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, en las que reciban depósitos o realicen operaciones

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Las leyes fiscales en México no contemplan como tal el delito de evasión fiscal ni tampoco se encuentra contenido en los Tratados Internacionales que México reconoce. Lo que la autoridad fiscal penal realiza es equipararlo al delito de defraudación fiscal siempre que cumpla los siguientes requisitos:

- Que exista una persona física o moral obligada al pago del impuesto.
- Que en el acto cometido exista dolo. Materialización del engaño o aprovechamiento de errores.
- Que se deje de pagar total o parcialmente el impuesto, o la obtención de un beneficio o estímulo que no corresponda.
- Que se viole una ley.

Ahora bien, la evasión fiscal implica el pago incompleto o la omisión de éste, para que se configure la evasión sólo se deja de pagar, pero en otras ocasiones (defraudación fiscal) se concretan hechos dolosos, se aprovechan de errores del fisco y esto le puede determinar agravantes al ilícito, atenuantes y en algunas ocasiones (rara vez) excluyentes de responsabilidad para el imputado, por lo tanto no será igual la pena para quien incumple accidentalmente con la norma, como para quien lisa y llanamente a sabiendas de las consecuencias, simplemente se abstiene de cumplir.

CAPÍTULO II: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO

2.1 Época prehispánica

Derivado del conocimiento organizacional de los diversos imperios indígenas, provenientes de las siete tribus que se establecieron en el territorio que hoy ocupa México, en los siglos que precedieron al XVI, se aprecia que existió una gran variedad de tributos derivados de actos de conquista como resultado de las constantes guerras tribales. Dichos tributos se pagaban en los periodos seleccionados discrecionalmente por el monarca, y en especie, como oro, plata, animales, telas, ropa, granos, verduras, y excepcionalmente, en servicios.

Estos tributos eran pagados en su mayor parte por las clases inferiores o macehuales (clase productora formada por artesanos, labradores y comerciantes), los cuales servían para sostener a las clases dirigentes (gobernantes, sacerdotes y guerreros). Se puede decir que los tributos que se pagaban se dividían entre los que pagaban los pueblos sometidos y conquistados y los que pagaban los habitantes de los pueblos conquistadores, en el entendido de que no se podía incumplir el pago de los tributos, pues en caso contrario, los pueblos sometidos eran reprimidos cruelmente.

Un elemento que no se debe ignorar es que entre los indígenas nunca existió un sistema tributario uniforme, ya que unas veces se les podía exigir una determinada cantidad y otras otra diferente, así igual entre comunidades diferentes o similares eran diferentes las cantidades exigidas, al parecer lo único que se consideraba con base en el tributo era la posibilidad de dar lo que se pedía. Al llegar la conquista española el tributo prehispánico no sufrió grandes modificaciones, más bien se fue acomodando a las normas europeas en forma gradual, de tal modo que durante el siglo XVI éste seguiría manteniendo sus principales características consistiendo en prestaciones materiales y servicios, así como conservando los plazos indígenas de ochenta días, medio año, etc.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Es importante recalcar que, en el Imperio Azteca, que se mantuvo de 1325 a 1521, en los regímenes que le precedieron, no se dictaron ordenamientos jurídicos por escrito, por lo que algunas investigaciones arrojan la existencia de un derecho costumbrista y de reglas plasmadas en los códigos. En la época de los imperios indígenas, el monarca tenía un poder absoluto y establecía a discreción las normas que regían las relaciones entre el gobierno y los particulares, incluyendo las impositivas, es decir, privaba una concepción del impuesto similar a la romana, en la que el establecimiento de las cargas no obedecía a ningún principio social ni de justicia.

2.2. Época virreinal

Al consumarse la conquista del imperio azteca en el año de 1521, los españoles se apoderaron del territorio que constituía dicho imperio y procedieron a trazar y fundar la capital de la Nueva España; lo anterior condujo a que las riquezas encontradas, generadas en parte por los impuestos recaudados por los aztecas, fueron repartidas, previa separación del quinto del rey (la quinta parte) ; de igual modo y a efecto de poblar y explotar las tierras dominadas, éstas se repartieron entre los soldados, la iglesia y los civiles. Ello dio lugar al inicio de los negocios sobre el comercio, las minas, la agricultura y la ganadería, que provocaron el establecimiento de diversos tributos para el sostenimiento de la corona española.

Una gran mayoría de los tributos, originados por el intenso intercambio de mercancía entre España y las colonias, recayeron en el comercio exterior. El derecho aplicable en ese entonces era el derecho escrito del reino de Castilla, contenido en las ordenanzas reales. También forma parte de este estatuto el derecho indiano, constituido por las ordenanzas o instrucciones de los virreyes, y algunas costumbres de los pueblos indígenas.

En cuanto a la materia fiscal, se tiene conocimiento de que las “Cartas de relación”, son el primer documento fiscal en la historia de la Real Hacienda de la

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Nueva España. El conquistador Hernán Cortés cambió el pago de tributos del pueblo azteca, es decir, de flores, animales, por piedras y joyas. Asimismo, se creó la Real Hacienda, institución que se dedicó al cobro de impuestos.

En los tres siglos de dominación española se establecieron diversos tributos, tal como la “Recopilación de leyes de los reinos de las Indias”, la “Recopilación de leyes de los reinos de las Indias”, la “Recopilación de Zorita”, las transcritas por Manuel Dublán y José Lozano y algunas expuestas por diversos investigadores. Cabe destacar que las leyes de Indias hacen referencia a la administración de los bienes de la comunidad de los pueblos indígenas en América.

Comercio interior y exterior:

En cuanto al tributo de comercio exterior e interior se puede enumerar los siguientes puntos:

- a) Derecho de avería: se cobrará a los buques mercantes y se destinaban a cubrir los sueldos o haberes de la armada, empleada para perseguir a los piratas y corsarios, que frecuentemente atacaban a los barcos que comerciaban de España a las Indias y viceversa, comenzó a cobrarse en 1573.
- b) Derecho de almirantazgo: era un impuesto con fines especiales, establecido antes del descubrimiento de América, que se empezó a cobrar a los barcos que venían a las Indias a partir de 1737, abolido en 1748. No obstante, se cobró nuevamente en Veracruz en 1807, siendo abolido definitivamente al expedirse el arancel de 1821, y el acta de independencia del mismo año.
- c) Almojarifazgo: era un impuesto a la exportación establecido en 1562, que más adelante se convirtió en un impuesto a la importación; se cobraba por las mercancías que iban de las Indias a España.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

- d) Derecho de toneladas: llamado así porque la tonelada era la base del impuesto.
- e) Alcabala: establecida en España, antes del descubrimiento de América, ya existía desde 1342; las ventas se gravaban bajo este rubro. La alcabala fue una de las figuras más importantes y antiguas de la hacienda de la Nueva España. Ésta se aplicó a partir del año de 1571 y se prolongó hasta los primeros años de vida independiente de México; aún después de la Revolución de 1910-17 persistían prácticas alcabalatorias por el tránsito de mercancías entre estados de la Federación. } La alcabala era una renta real que se cobraba sobre el valor de todas las cosas, muebles, inmuebles y semovientes que se vendían o permutaban, es decir, era un impuesto que gravaba todas las transacciones mercantiles y que era trasladable hasta el comprador final, por lo tanto se le considera un impuesto indirecto. La alcabala era un pago obligatorio para todo tipo de personas, sin embargo, también existían ciertas excepciones, como lo eran las viudas y huérfanos que trabajaban para su propio sostenimiento, así como los tejedores del partido de Tepeaca, por considerar que éstos eran muy pobres.
- f) Derecho de anclaje: se aprobó en 1762, con él se pagaban embarcaciones mayores.
- g) Peaje: impuesto clasificado como personal por gravar el paso de personas, animales y medios de transporte.
- h) Derecho de muralla: aquel en que se cobraba un real por carga que entrara o saliera en mula de la ciudad.

Impuestos a la minería

Puesto que las minas originalmente le pertenecían a la corona española, ésta cedía el derecho de explotarla según su conveniencia, de tal forma que esta actividad le produjo grandes dividendos, ya sea por derechos de explotación o por impuestos directos. Dentro de éstos se comprendía el impuesto a la

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

explotación del oro, plata, plomo, estaño, hierro y otros metales; el relativo al rescate de oro, plata, perlas, piedras preciosas y otros valores; el denominado como quinto de oro y plata en manos de los indios; y el quinto de tesoros.

El papel sellado

Este impuesto se implantó sobre el papel sellado usado en escrituras, instrumentos públicos y actuaciones en general, para darles autenticidad bajo pena de nulidad.

La propiedad raíz

La tenencia de la tierra fue gravada con el llamado “derecho de censos”, que se aplicaba sobre la propiedad urbana de la capital y otras ciudades importantes, eximiendo a la propiedad indígena por encontrarse regulada en otras disposiciones.

Tributo a cargo de los indios

La Corona española creó la institución denominada “la encomienda”, a través de esta figura se le permitía, al encomendero, beneficiarse con los servicios personales de los indios, así como de algunos tributos.

Asimismo, los indios fueron obligados a tributar desde la llegada de Cristóbal Colón a América, pues a los nativos de las islas se le exigió un tributo pagadero con cascabeles llenos de oro en polvo; inclusive, existen algunas ordenanzas que disponen la obligación de los indios de pagar tributos a la Corona española.

Impuestos a cargo de los encomenderos

Además de los tributos que los encomenderos debían enterar por las actividades comerciales que realizaban, también se les obligaba a pagar por recibir la encomienda, como por su confirmación y extensión en tiempo.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Impuestos a cargo del clero

En 1629 se estableció la mesada eclesiástica sobre dignidades, canonjías, raciones, oficios y beneficios eclesiásticos.

Otros ingresos impositivos

Los diezmos fueron establecidos en 1501, los cuales eran pagados por los indios, los españoles y los extranjeros; la tasa impuesta era del 10% de lo gravado.

Los derechos

Pueden considerarse como derechos por implicar un servicio prestado por la corona española a cambio de un pago, es decir, que constituyen contraprestaciones. Mencionando como ejemplo los siguientes:

- a) Servicio de lanzas (la Corona otorgaba títulos de nobleza mediante el pago de ciertos derechos).
- b) Los derechos de venta de composiciones y confirmaciones de tierras (lo pagaban los detentadores por legitimar la propiedad o posesión).
- c) Juego de gallos (se cobraba por tenerlos y por autorización para explotar el juego).
- d) Derechos de internación de esclavos.
- e) Los derechos de señoraje o monedaje (la conversión de oro y plata en moneda a cargo de la misma Corona española, que los marcaba con el sello real, cobrándose el señoraje a razón de un real por cada marco de plata y oro).

2.3 Época independiente

Básicamente durante el siglo XIX existieron impuestos que afectaban solamente a ciertas industrias como lo son las de hilados y tejidos, tabacos y

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

alcoholes. En cambio, existieron amplios impuestos que gravaban el comercio exterior y el comercio interior mediante las alcabalas.

En una primera faceta del movimiento independiente, todavía bajo la dominación española, la orden real de la Nueva España dictó, en 1810, que los indios fueran eximidos del pago de contribuciones. En 1812, se organizó la Hacienda Pública, que dictó que en cada provincia debería existir una tesorería que recaudara los recursos del erario público. Asimismo, en ese año, la Constitución de Cádiz fue jurada el 19 de marzo en España y el 30 de septiembre en la Nueva España, en la que se indicó que los impuestos serían establecidos mediante la función legislativa. En dicho ordenamiento se estableció que al rey le correspondía sancionar y promulgar las leyes, así como expedir los reglamentos, decretos e instrucciones para la ejecución de las leyes, según su artículo 171.

Por otra parte, en 1814, con Fernando VII como soberano, se complementó el sistema fiscal para las provincias, estructurándose la Hacienda, encargando a cada ayuntamiento la administración y distribución de las recaudaciones. No obstante, las fuerzas independentistas criollas también produjeron una serie de normas jurídicas dirigidas a legitimar su acción política. De entre dichos ordenamientos, la constitución de Apatzingán sobresale notablemente.

En este texto, en el que se estableció la figura política de los 3 poderes y se señalaba lo siguiente:

- a) Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa (artículo 38).
- b) Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son una entera sumisión a las leyes y una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos (artículo 41).
- c) El supremo gobierno se compone de tres individuos (artículo 132) y se sujetará a las leyes y reglamentos que adoptare y sancionare el congreso en

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

lo relativo a la administración de la Hacienda, por consiguiente, no se podrá alterar el método de recaudación y distribución de rentas (artículo 170).

En 1821, con la expedición del plan de Iguala y los Tratados de Córdoba, se marcó una nueva etapa en la que se proclamó la separación de la Corona española y se erigió una nación independiente. Es por ello que en dicho año, se suprimieron mediante decreto los siguientes impuestos: el 1% de diezmo real y el señoraje; todos los derechos que gravaban las pastas, que era el proceso de aleación de oro y plata, así como la moneda, que habían sido asignados durante la guerra de independencia.

Posteriormente, el 28 de septiembre de 1821, se aprobó el Acta de Independencia y el 24 de febrero de 1822, se expidieron las bases constitucionales, con las que se estableció la intención de adoptar un gobierno monárquico moderado constitucional.

Sin embargo, México nació como un país endeudado, tuvo que hacer frente a los acreedores ya existentes en la Colonia, heredó obligaciones pecuniarias. El 18 de diciembre de 1822, se aprobó el “Reglamento Provisional del Imperio” que estableció un efímero gobierno monárquico, presidido por Agustín de Iturbide.

No obstante que quedaban vigentes las disposiciones jurídicas u ordenanzas en materia de tributos, en el periodo iniciado en octubre de 1821, fueron reducidos o suprimidos algunos de los añejos impuestos coloniales; con ello se provocó la ruina de la hacienda pública, al disminuir los ingresos y aumentar los gastos del imperio, lo que obligó a solicitar préstamos que incitaron la deuda pública.

Con Guadalupe Victoria como presidente, en 1824 se promulgó la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos; el mismo presidente creó la Contaduría Mayor de Hacienda, integrada por la Hacienda y Crédito Público, funcionando con ello los principios sobre los que se basaría la hacienda pública.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Dicho texto constitucional determinó importantes previsiones legales:

- a) El poder legislativo de la federación se deposita en un congreso general, dividido en la cámara de diputados y de senadores (artículo 7).

- b) El Supremo Poder Ejecutivo de la Federación se deposita en un solo individuo que se denominará presidente de los estados unidos mexicanos (artículo 74), a quien le corresponde publicar, circular y hacer guardar leyes

- c) y decretos del Congreso General, asimismo, expedir los reglamentos, decretos y órdenes para el mejor cumplimiento de la Constitución, acta constitutiva y leyes generales, así como cuidar de la recaudación.

Por otra parte, en la primera presidencia de Antonio López de Santa Anna (de 1833 a 1835), se adoptó la política de no incrementar los impuestos, pero con el gobierno de Anastasio Bustamante, éstos se diversificaron. Es preciso señalar que existieron impuestos destinados a fines específicos, como el que sufragaba el costo del alumbrado público de la capital de la República, y otros que respondían a la penuria de la hacienda pública, como los que gravaban las puertas, ventanas y balcones, así como los carruajes.

Por último, es importante mencionar que la Constitución de 1836 o la Constitución de las Siete Leyes, estableció interesantes normas relacionadas con la actividad tributaria del Estado, entre ellas se señaló la obligación de cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan y correspondía al Congreso General dictar las leyes y decretar anualmente los gastos y las contribuciones con que deban cubrirse.

México vivió un periodo de gran desorden político, económico y social en esos primeros años de vida independiente, lo cual ocasionaría a su vez un gran desorden fiscal. En 1846 el presidente Valentín Gómez Farías emitió un decreto por

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

el cual ordenó suprimir las alcabalas, debido a que éstas tenían un efecto negativo sobre la industria comercial, agrícola y fabril. A partir de la promulgación de la Constitución de 1857 se estableció en su artículo 124 la supresión de las alcabalas. Posteriormente la política fiscal juarista tuvo como fundamento introducir reformas paulatinas que fortalecieran la economía del país basada en una Constitución netamente liberal.

Entre las principales acciones fiscales realizadas en este periodo se encuentran:

- a) Transformar el antiguo impuesto del papel sellado en sellos móviles (estampilla),
- b) Se abolieron las tarifas que encarecieron los artículos extranjeros y se eliminaron los gravámenes sobre exportaciones que dañaban a la producción nacional,
- c) Con relación a la minería: Libre exportación de la plata en pasta, libre exportación de mineral de piedra y polvillos, recuperación por el gobierno de las casas de moneda dadas en arrendamiento, supresión de los impuestos a la minería y establecimiento de un impuesto único sobre utilidades mineras.
- d) La implementación del ISR en México como resultado de la influencia de las ideas socialistas nacidas de la Revolución proviene de un lento proceso que se origina en 1810. No obstante, se puede considerar a Matías Romero como el precursor del ISR, argumentando que “una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario sería más equitativa y produciría más recursos al erario público que las que ahora se cobran”. } Sin embargo, no fue posible implantar el ISR en este periodo debido a que el veto al clero y a la aristocracia semi feudal solo había logrado el fortalecimiento de la pequeña burguesía, y éste por supuesto adoptó el sistema fiscal de acuerdo a sus intereses.
- e) El advenimiento del régimen de Porfirio Díaz llevó a pique las ideas de corte social que se habían engendrado previamente, de tal forma el ministro de Hacienda Ives Limantour optó más bien por una política impositiva de tipo regresiva.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

No sería sino hasta la implementación de las políticas económicas del porfiriato cuando se establecería la materia hacendaria en el país. Las principales características del sistema fiscal de la época fueron que la mayor parte de la riqueza del país estaba ligeramente gravada o no pagaba impuesto, la cual era controlada por extranjeros y algunas familias mexicanas adineradas; el consumo era gravado principalmente en artículos de primera necesidad y los sistemas hacendarios, federal y estatal, no tomaban en cuenta los impuestos establecidos entre ellos.

Aun cuando un estrato de la sociedad mexicana imitaba el lujo de las cortes europeas, en 1893, con la llegada del ministro de Hacienda, Matías Romero, puso de manifiesto los graves problemas económicos de la República.

En 1893, con la llegada del ministro de Hacienda, José Yves Limantour, se niveló la Hacienda Pública, para lo cual se gravó el alcohol y el tabaco, así como las donaciones y las sucesiones o herencias, también se aumentaron las cuotas de los Estados a la Federación, así como los sueldos de los empleados.

Durante la Revolución Mexicana no se hizo ningún cambio fundamental al sistema tributario, sino más bien se optó por conllevar el sistema porfirista de tipo regresivo. Tal fue la situación incluso durante el gobierno de Francisco I. Madero. Su ministro de Hacienda se mostró fiel admirador de Limantour y de su sistema impositivo. La Constitución Política de 1917 representó la síntesis política de la Revolución, al adoptar un tipo de Estado Intervencionista, preocupado por las causas populares y sociales. El sistema tributario postrevolucionario, El sistema tributario mexicano se ha caracterizado desde sus inicios por contar con gran número de impuestos, no obstante, con esto, la efectividad recaudatoria ha sido mínima fundamentalmente por los conflictos internos que habían agobiado al país desde su independencia hasta el final de la revolución. A partir de la revolución de 1910 y su sustento en la Constitución Política de 1917, el sistema tributario se modernizó en gran medida a lo largo del siglo XX.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

En esta constitución vino a estabilizar la vida política del país y por ende, la financiera, toda vez que la nación se encontraba en una grave crisis económica.

2.4 Época postrevolucionaria y contemporánea

Con el nacimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en 1921, el sistema impositivo adoptó una diversa fisonomía que se conservaría por décadas; asimismo, se aprobaron otras leyes como la del Impuesto del Timbre, que gravaba los ingresos mercantiles, así como varias leyes aduaneras y otras diversas. El número de leyes impositivas federales se redujo considerablemente, disminuyendo las obligaciones formales de los contribuyentes.

Con relación a la industria durante el periodo de 1917 a 1940 se crearon 28 impuestos. Durante el periodo citado se crearon gravámenes de tipo general y gravámenes específicos, en algunos casos estos fundamentaron su existencia debido a su productividad, como por ejemplo en petróleo, tabacos, gasolina, alcoholes, etc., sin embargo, en otros casos no se ve ninguna razón especial para su establecimiento.

Se desprenden tres conclusiones importantes:

1. Existió un impuesto vertebral que abarca todas las actividades de la industria.
2. Los impuestos específicos solamente afectaron unas cuantas industrias como la del petróleo, azúcar, energía eléctrica, etc.
3. Entre los principales progresos en este periodo se encuentran la supresión de los impuestos a las industrias de hilados y tejidos y de bebidas gaseosas. En lo que toca al comercio en el periodo previo a 1917 existían muy pocos gravámenes,

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

limitándose exclusivamente a los impuestos sobre importaciones y exportaciones, así como los recargos a las importaciones y exportaciones por vía postal.

Impuestos al comercio creados en el periodo 1917-1940:

- 1.- Impuestos generales
- 2.-A los derechos de importación
- 3.-A los derechos de exportación
- 4.- Impuesto sobre la renta
- 5.-Impuestos específicos Avisos y anuncios
- 6.- Importaciones, bebidas y perfumes
- 7.- Expendios de bebidas alcohólicas
- 8.-Radiodifusoras
- 9.-Compraventa de alcoholes

Con relación a la agricultura hasta antes de 1917 no existían impuestos en este rubro salvo en caza y buceo y uso y aprovechamiento de aguas federales. Pero a partir de 1917 y hasta 1940 se crearon 10 impuestos, entre estos:

- 1.-Agricultura
- 2.-Impuestos generales, ISR, madera y bosques, exportaciones forestales.

Durante las décadas de 1940 y 1950 se vieron claros indicios de que el sistema tributario mexicano presentaba problemas, fundamentalmente porque los ingresos tributarios eran muy bajos, de hecho, se encontraban muy por debajo del nivel de otros países de similar desarrollo y estructura económica, como Cuba,

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Chile, Ecuador y Venezuela con 14%, 17%, 20% y 23% respectivamente de ingresos tributarios respecto al total.

En el periodo 1944-48 la captación por ingresos ordinarios con respecto al ingreso nacional fue del 6.6%. Sin embargo, durante este periodo el factor común fue el estancamiento de los ingresos tributarios respecto a los ingresos totales. Por lo tanto, se hizo necesario en los años de 1948 y 49 realizar diversas reformas fiscales, a fin de lograr mayor progresividad y equidad al sistema fiscal.

Entre las principales reformas adoptadas en este periodo se encuentran:

- 1.-Sustitución del impuesto del timbre por el de ingresos mercantiles.
- 2.-Modificaciones al impuesto sobre la renta.
- 3.-Creación del impuesto sobre utilidades excedentes y de la sobretasa adicional del 15% sobre exportaciones.

Este periodo se caracterizó por que los ingresos tributarios en su gran mayoría (78%) correspondían a impuestos indirectos, mientras que tan solo los impuestos directos representaron el 22%. Esto nos da una idea de lo poco equitativo de esta estructura fiscal, ya que los grupos de menores ingresos contribuyeron en gran medida a la carga fiscal vía impuestos indirectos.

Durante el periodo 1955-72, se pretendió adaptar el sistema impositivo de acuerdo a las necesidades de industrialización del país. Para tal efecto se sustituyeron gran cantidad de impuestos sobre la producción y ventas por un impuesto sobre ingresos mercantiles, así como modificar el ISR, estableciendo cierto gravamen de acuerdo al ingreso total, sin importar su fuente, además se establecieron regímenes especiales sobre ciertos sectores.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Entre los principales cambios realizados al sistema tributario durante el sexenio de Luis Echeverría se encuentran medidas que pretendían perfeccionar la integración de la base del ISR empresarial, así como la elevación de la tasa del ISR personal, gravando con 50 por ciento los ingresos anuales superiores a 150 mil pesos. Se elevó la tasa del Impuesto Federal sobre Ingresos mercantiles, se incrementó la tasa que afecta a los ingresos de Pemex y se creó un nuevo impuesto para el consumo de gasolina; así mismo se incrementó la tasa de los impuestos especiales.

En el periodo 1978-81 se realizó una segunda ronda de reformas tributarias, cuyo principal objetivo fue combatir los efectos distributivos adversos de la inflación, además de reducir las distorsiones implicadas por el efecto cascada del impuesto sobre ingresos mercantiles.

2.5 La Codificación del Derecho Fiscal en México.

El antecedente más remoto de la codificación fiscal, se encuentra en la Ley de Justicia Fiscal de la Federación, expedida el 27 de agosto de 1936, por la cual se creó el Tribunal Fiscal de la Federación, que contiene normas sobre su organización, funcionamiento, competencia y el procedimiento contencioso fiscal.

Dicha ley quedó abrogada al expedirse el Código Fiscal de la Federación el 30 de diciembre de 1938, regulando lo conducente a los principios generales de la obligación tributaria y el procedimiento oficioso en materia fiscal y lo que es propio al Tribunal Fiscal de la Federación. Dicha compilación fue abrogada por un segundo Código Fiscal de la Federación que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, pero finalmente, el 30 de diciembre de 1981 fue publicado en el DOF, un nuevo Código Fiscal de dicha esfera de gobierno, para entrar en vigor el 1° de abril de 1983.

CAPÍTULO III: LA FIGURA DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EN EL PROCESO PENAL FISCAL

3.1 Nacimiento de la obligación fiscal.

Por obligación se entiende al vínculo jurídico mediante el cual una persona denominada deudor se obliga jurídicamente a dar, hacer o no hacer algo en favor de otra denominada acreedor. Asimismo, es esencial, para que la obligación surja, la existencia de un deudor y un acreedor, dado que toda obligación implica un “deber dar” o un “deber hacer” o “no hacer” de una persona (física o moral) en favor de otra. No se debe perder de vista también que las obligaciones requieren un tercer elemento: el objeto.

Como antecedente podemos citar la tesis dictada por el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resuelta el 13 de enero de 1941:

“OBLIGACION TRIBUTARIA. Nace, de acuerdo con el artículo 31 del CFF, desde el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria, para con el fisco federal. Siendo incuestionable que el precepto aludido reproduce la tesis sostenida por Mario Pugliese en su Derecho Financiero y en esa virtud procede considerar aplicables las consecuencias que la doctrina admite como efecto de la determinación del momento característico en que nace la obligación tributaria, como lo son las de que, en el dominio de los impuestos directos, la obligación concreta del contribuyente de pagar ese tributo, surge por una orden de carácter administrativo; pero esta orden tiene únicamente la función de declarar la pretensión de la administración financiera y de obligar al contribuyente a ejecutarla, ya que no es constitutiva ni de la obligación del sujeto pasivo, ni de la pretensión correlativa del Estado, pues estos ya nacieron anterior y directamente por la existencia de las condiciones necesarias y suficientes para el nacimiento de la obligación tributaria. En consecuencia, antes de la notificación de la determinación, existe la prestación fiscal perfecta con el carácter de exigible, por haberse verificado las condiciones indispensables para su existencia jurídica y la notificación al causante solo viene a ser uno de los actos para hacer efectiva la obligación tributaria, que ya existía con anterioridad; pero en

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

*modo alguno puede pretenderse que esa notificación sea indispensable para la existencia, para la validez y para el nacimiento del crédito fiscal, que es exigible con anterioridad”.*⁴²

Atendiendo lo anterior, la obligación en materia tributaria surge en el momento en el que el contribuyente se ubica en alguno de los supuestos previstos en la legislación fiscal, convirtiéndose en el sujeto deudor. Por otra parte, tenemos al Estado representado por el Fisco y al que las leyes fiscales lo convierten en el acreedor del contribuyente. Así mismo, el objeto de la obligación, será el impuesto que resulte a cargo del contribuyente después de aplicar la legislación correspondiente para cada supuesto.

El autor Emilio Margáin define a la obligación tributaria como: “el Vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuaria excepcionalmente en especie”.⁴³

Sentado el precedente de que debemos entender por obligación tributaria, vayamos ahora al nacimiento jurídico de ésta como tal. La obligación tributaria tiene su fundamento en el mismo artículo 31 Constitucional fracción IV donde se nos constrañe a contribuir al gasto público de la nación. Sin embargo, es en el CFF donde se establece: “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurran”⁴⁴.

⁴² Ortega Maldonado, Juan Manuel, *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*, Óp. Cit. p. 319.

⁴³ Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal* 3ª edición, Editorial Oxford, México, 2018. Óp. Cit. p. 106.

⁴⁴ Código fiscal de la Federación, Óp. cit. Artículo 6°.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Podemos afirmar entonces que la obligación tributaria nace en el momento que se materializa el hecho imponible⁴⁵, esto es, en cuanto el contribuyente se ubica en alguno de los supuestos contemplados en la legislación fiscal, éste se convierte automáticamente en deudor del Estado, obligado a partir de ese momento a beneficiar al Estado con el pago del impuesto que se indique.

Después de convertirse el sujeto en deudor de la obligación tributaria, éste debe proceder a la determinación, la cual consiste en cuantificarlo que al supuesto de que se trate le corresponda en dinero y así poder precisar la obligación en cantidad líquida. Es importante resaltar que cuando la obligación tributaria surge desde el momento que suceden los hechos jurídicos previstos en la legislación correspondiente, la exigibilidad de ésta, salvo algunos casos particulares⁴⁶, se encuentra sujeta a que transcurran ciertos plazos establecidos en las leyes respectivas, plazos específicos para cada situación de hecho jurídico⁴⁷, esto es, que incluso cuando ya se dio el supuesto contemplado en la ley fiscal, es esta misma la que nos da la oportunidad de cumplir con la obligación en un lapso de tiempo determinado, particular para cada situación.

⁴⁵ El hecho imponible se refiere al supuesto de hecho generador de la obligación tributaria. Marchan Manautou, Emilio, *La base imponible*, Editorial Porrúa, México, 2009 p. 21. "... recordando lo que Dino Jarach llama el "Hecho Imponible", el propio legislador desnaturaliza cual es el objeto del gravamen y opta por llamarlo el hecho generador, que es la situación o circunstancia que coincidiendo en ella surge la obligación tributaria a cargo del contribuyente..."

⁴⁶ Aquí podemos mencionar como ejemplo, la operación de importación de bienes, en la cual, el impuesto generado se debe cubrir al estado en el momento justo de la transacción, es decir, en cuanto el contribuyente introduce mercancía extranjera en territorio nacional mexicano, en ese momento resulta procedente la determinación y liquidación del impuesto.

⁴⁷ En el caso de la exigibilidad del impuesto sobre la renta, éste se debe pagar de acuerdo a los plazos establecidos en la propia Ley, por mencionar un ejemplo podemos citar: Ley del Impuesto sobre la renta, artículo 14. "Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

3.2 Extinción de la obligación fiscal.

Al transcurrir el plazo contemplado por la Ley y si el contribuyente cumple con su pago del impuesto, la obligación tributaria deja de existir, se extingue como cualquier otra obligación en el momento que el deudor realiza la conducta de dar, hacer o no hacer. La obligación tributaria puede extinguirse en distintas formas como son:

1. El pago. Esta es la forma más común de extinguir la obligación fiscal y previo a efectuar el pago, la obligación debe estar determinada en cantidad líquida. Para efectos de pagos de contribuciones fiscales y sus accesorios, estos se pagan en moneda nacional.⁴⁸
2. La compensación. En materia fiscal acontece cuando ambos sujetos de la obligación tributaria tienen el carácter de acreedores y deudores siempre que la deuda sea exigible en cantidad líquida.⁴⁹ Ésta puede ser a petición de parte o de oficio, dado que el artículo 23 del CFF en su quinto párrafo faculta a la autoridad fiscal a compensar cantidades a que tengan derecho los contribuyentes a que les devuelvan contra otras que éstos deban pagar al fisco sin que para este efecto exista previa solicitud por escrito de parte del causante.
3. La prescripción. Otra forma de extinción y la más añorada por algunos contribuyentes es la figura de que prescribe la obligación fiscal. Consiste en la extinción de un derecho u obligación con el paso del tiempo.

⁴⁸ Artículo 20 del Código fiscal de la Federación: “Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.”

⁴⁹ Al respecto, el artículo 23 del Código Fiscal de la federación señala: Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

4. para el caso de la obligación fiscal, el artículo 146⁵⁰ del CFF establece que los créditos fiscales prescriben a los cinco años, plazo que empieza a transcurrir en el instante que la obligación se vuelve exigible, es decir, en el tiempo que la ley fiscal establece que debe ser cumplida. Es importante señalar que la declaratoria de prescripción la puede emitir el fisco ya sea de oficio o a petición de parte del contribuyente.
5. La condonación. “Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir, en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto en aquellos casos en los que la ley lo prohíbe”. En este mismo sentido coincidimos con el autor Adolfo Arrijo Vizcaíno cuando afirma que la condonación es: “la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor o como consecuencia de un concurso mercantil (quiebra o suspensión de pagos), tratándose de cualquier contribución, o bien por causas discrecionales tratándose de multas”⁵¹. Entonces, la condonación se da cuando el fisco le “perdona total o parcialmente”⁵² una deuda a un contribuyente, quien la otorga es el Ejecutivo Federal con carácter general y debe ser justificada⁵³. La condonación de créditos fiscales y sus accesorios difiere de la que puede proceder sobre créditos derivados de

⁵⁰ En el mismo artículo, la Ley nos señala que el plazo se interrumpe con cada intento de la autoridad por hacer cumplir la obligación al contribuyente, sin embargo, también establece que el plazo incluyendo las interrupciones no podrá exceder de diez años para poder declarar la prescripción del crédito fiscal de que se trate.

⁵¹ Aquí puede incomodar a algunos o a muchos, el hecho de que en ese sentido la autoridad fiscal ejerce sus facultades de forma discrecional, sin embargo, nos guste o no, esa facultad está legalmente respaldada en el mismo Código Fiscal de la Federación

⁵² Código Fiscal de la Federación, artículo 39, disponible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf

⁵³ Esto puede suceder por ejemplo cuando sucede algún desastre natural y por la misma naturaleza del evento, algunos contribuyentes pueden encontrarse imposibilitados para cubrir sus obligaciones tributarias en tiempo y forma y en tal situación, la autoridad puede decidir condonarle alguna contribución en forma total o parcial.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

multas⁵⁴. Las condonaciones suelen ser discrecionales, atendiendo en cada caso particular a los motivos que tuvo la autoridad para imponerlas. Sin embargo, es esta misma discrecionalidad por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público permite impugnar la resolución en un momento dado puesto que se emite con base a una facultad discrecional siendo potestativo concederla.

6. Revocación y nulidad. La revocación⁵⁵ consiste en una resolución emitida por la autoridad administrativa en la cual revoca o deja sin efectos la resolución administrativa que establecía la obligación tributaria. La nulidad sucede cuando el Tribunal Federal de Justicia Administrativa declara nulidad a un acto de autoridad administrativa por no apegado ésta a derecho.

3.3 Incumplimiento de la obligación fiscal y el procedimiento de ejecución.

Se incumple con una obligación fiscal cuando ya transcurrido el plazo establecido⁵⁶ en las leyes respectivas, el deudor no da o no hace lo que a su parte corresponde de acuerdo al hecho generador de la obligación, es decir, se cae en

⁵⁴ El Código fiscal de la Federación en su artículo 74 establece: “La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar hasta el 100 % las multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual el Servicio de Administración Tributaria establecerá, mediante reglas de carácter general, los requisitos y supuestos por los cuales procederá la condonación, así como la forma y plazos para el pago de la parte no condonada.”

⁵⁵ El artículo 117 del Código Fiscal de la Federación nos indica en qué casos procede la revocación.

⁵⁶ El Código fiscal de la Federación en su artículo 71 hace mención de los plazos: “Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este Capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que hagan fuera de los plazos establecidos.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

incumplimiento de la obligación fiscal cuando llegada la fecha establecida en la Ley que corresponda, el contribuyente no realiza el entero⁵⁷ correspondiente al fisco.

Cuando dicho contribuyente olvida el cumplimiento de la obligación fiscal, faculta a la SHCP a ejercer su “poder” sancionador⁵⁸ que va desde la imposición de diversas sanciones pecuniarias⁵⁹ hasta lo más grave que sería la privación de la libertad. Este “poder” sancionador es respaldado desde nuestra misma Carta Magna, cuando ésta determina que los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público y cuando la el Congreso Constituyente de 1824 otorga a la SHCP la facultad como organismo encargado para realizar lo conducente, siempre dentro del marco legal, y lo necesario para obtener los recursos requeridos por el país⁶⁰. Ese mismo respaldo es lo que permite al fisco dar inicio a su facultad coactiva para exigir

⁵⁷ Para el caso de las contribuciones que correspondan, en algunos casos la Ley fiscal permite a ciertos contribuyentes y bajo ciertas circunstancias el pago de sus impuestos en especie y no en moneda nacional, tal es el caso de los artistas plásticos por mencionar un ejemplo, pero no ahondaremos al respecto, sería un tema bastante amplio digno de desarrollarse en otro trabajo de investigación independiente del actual.

⁵⁸ Se hace énfasis en la palabra “poder” porque es un término que implicaría otro tipo de atribuciones, sin embargo, es así como se percibe por parte del contribuyente tanto como por parte de la autoridad; al respecto el autor Narciso Sánchez Gómez en su obra *DERECHO FISCAL MEXICANO* p. 99 manifiesta: “Nos encontramos ante un tema discutible en cuanto a su denominación, toda vez que no hay uniformidad de criterios y opiniones entre los conocedores e investigadores del Derecho Tributario para definir esta cuestión, pues para algunos se le identifica como poder impositivo, para otros es el poder tributario... lo cierto es que en todos los casos o enfoques se conduce a un solo punto, que consiste en explicar o definir el modo o manera que utiliza el Estado para obtener recursos tributarios que vengan a sufragar el gasto público, haciendo uso de su soberanía o autoridad”. Lo anterior solo afirma que el Estado se podrá valer de todas las facultades que la Ley le confiere para allegarse de los recursos necesarios e indispensables para el gasto público de la nación.

⁵⁹ El fisco puede requerir al contribuyente tanto el crédito fiscal a su cargo, es decir, el impuesto que aún no ha cubierto, así como la actualización del mismo y recargos correspondientes de la suma anterior, sin contar la multa correspondiente ni las posibles implicaciones penales que esto pudiera representar, en su artículo 70 el Código fiscal de la Federación establece: “La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.”

⁶⁰ En realidad, en aquel entonces, se nombra a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público administradora de todas las rentas pertenecientes a la Federación, inspeccionar las Casas de Moneda entre otras cosas, Consultado en http://www.shcp.gob.mx/LASHCP/Documents/antecedentes_historicos.pdf el día 5 de noviembre del año dos mil diecinueve, siendo las 21:34 horas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

el cumplimiento de las obligaciones fiscales por medio del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El autor Narciso Sánchez Gómez define al procedimiento administrativo de ejecución como "...procedimiento especial y sumario que permite al Estado exigir coactivamente el pago de las obligaciones tributarias, cuando se descubre una omisión en su cumplimiento espontáneo o que no se hizo dentro del término estipulado en la Ley."

Es importante recalcar que entrando al tema de nuestro interés, todo delito fiscal sin excepción alguna, tiene su nacimiento en el supuesto de hecho del incumplimiento de alguna obligación fiscal. Como la mayoría de los procedimientos jurídicos, podemos decir que el administrativo incluye tres etapas:

1. Expositiva. Se informa a las partes involucradas.
2. Probatoria. Las partes aportan pruebas y en su caso los alegatos procedentes.
3. Resolutoria. Se dicta la resolución que corresponda según sea el caso.

Las etapas supra citadas tienen la finalidad de ofrecer a los implicados la oportunidad para ser oídos⁶¹ y así estar en posibilidad de ofrecer las pruebas pertinentes o adecuadas y de esta manera evitar que la autoridad fiscal le confisque sus bienes, propiedades, posesiones o derechos.

Una vez realizada la notificación al contribuyente del crédito fiscal a su cargo, si éste no paga, o interpone los medios de defensa correspondientes, el fisco procede a requerir el pago a través del mandamiento de ejecución, así como señalar bienes susceptibles de ser embargados y que con éstos se pueda garantizar el pago del

⁶¹ Tal y como se encuentra consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el derecho de audiencia contenido en el artículo 14, donde establece que nadie puede ser privado de sus posesiones y derechos, o sentenciado sin un juicio previo.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

crédito fiscal exigible. Los bienes embargados serán rematados en subasta, enajenados fuera de subasta o en su caso, adjudicados a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, incluso en casos extremos, el fisco embarga la empresa completa con todos los derechos inherentes de la misma.

Aunado al crédito fiscal, la autoridad está facultada para cobrar al contribuyente, los gastos que el procedimiento de ejecución pudiera generar, es decir, la SHCP no está obligada a erogar recursos para obtener lo que por Ley le corresponde, lo único que hace en estos casos es invertir temporalmente en los costes de honorarios de ejecutores, publicación de convocatorias, transportación de bienes embargados, entre otros. Sin olvidar que el contribuyente no solo debe cumplir con la obligación principal, sino que para ese momento seguro también tendrá que pagar al fisco las actualizaciones, recargos y/o multas que procedan, de acuerdo al caso.

Lo anterior describe a grandes rasgos en que consiste el procedimiento administrativo de ejecución en la materia fiscal y tenemos entonces el precedente para identificar los posibles delitos fiscales partiendo del requerimiento del cumplimiento de las obligaciones fiscales, llegando a la conclusión de que su incumplimiento generará las infracciones que posteriormente algunas se verán convertidas en delitos fiscales. Se analizará ahora la diferencia entre estos dos conceptos.

3.4 Infracciones y delitos fiscales.

En el primer capítulo se ha abordado el tema de qué es un delito fiscal partiendo de la noción de delito y a través de los delitos especiales, también ha quedado establecido ya, que un delito fiscal tiene su origen invariablemente en la comisión de una infracción administrativa (de carácter fiscal), la cual bajo ciertas

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

circunstancias que a continuación se explicará brevemente, se convierte en un delito fiscal. Ahora bien, el incumplimiento de una obligación tributaria puede desencadenar dos supuestos: infracción o delito, dependiendo de cómo se encuentre tipificada la conducta ilícita realizada y de la gravedad de la misma.

Para el autor Narciso Sánchez Gómez, la sanción es “el castigo aplicable al infractor de las disposiciones administrativas, mediante una medida represiva, misma que debe dictarse por una autoridad competente, mediante una resolución expresa fundada o motivada, para demostrar la clase de infracción cometida, su gravedad y su adecuación a la pena o potestad sancionadora que corresponda.”⁶² Se afirma que una sanción es una medida correctiva, más no preventiva porque se convierte en la consecuencia derivada de la consumación de una conducta antijurídica, pero si atendemos a lo jurídicamente establecido una sanción corresponde a un “castigo” pecuniario.

De acuerdo con el artículo 70 del CFF la misma conducta puede ser sancionada (como infracción) y penada (como delito) simultáneamente. Esta situación podría interpretarse que se está castigando a una persona dos veces por el mismo delito, lo que iría en contra del principio “*non bis in ídem*”⁶³. Sin embargo, el Poder Judicial Federal ha precisado que el proceso penal y el procedimiento administrativo son independientes⁶⁴, cada uno sigue sus propias reglas.

⁶² Sánchez Gómez, Narciso, Óp. Cit., p. 525

⁶³ contenido en el artículo 23 Constitucional: “Ningún juicio criminal deberá tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver de la instancia.”

⁶⁴ Novena época, Tribunales colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVII. Mayo de 2003. Pág. 1249. Tesis aislada: III.2º.P. 90P. Consultado en http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=procedimiento%2520penal%2520por%2520delitos%2520fiscales.%2520es%2520independiente%2520y%2520autonoma%2520al%2520que%2520se%2520sigue%2520por%2520infracciones%2520fiscales&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&ID=184292&Hit=1&IDs=184292&tipoTesis=&Semanao=0&tabla el día 5 de noviembre de dos mil diecinueve, siendo las 22:37 horas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

El primero, generalmente cuando la sentencia es condenatoria busca la imposición de pena corporal, privación de la libertad, prisión principalmente; mientras que al segundo solo le interesa la recuperación de la cantidad del crédito fiscal y sus accesorios. Esto es, uno tiende a “castigar el cuerpo y la moral” y el otro a sancionar pecuniariamente. De acuerdo al Poder Judicial Federal uno no puede ni debe influir en el procedimiento del otro bajo ninguna circunstancia. En ambos casos la aplicación de medidas coercitivas busca inhibir y desmotivar una conducta favorable al infractor, reflejada en la comisión de una infracción administrativa o de un delito fiscal, pero causando perjuicio a la sociedad.

La infracción administrativa se entiende como la violación al cumplimiento de las obligaciones o deberes plasmados en alguna norma jurídica impositiva, como lo es la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) o el CFF. En materia fiscal la infracción consiste en un no hacer o dejar de hacer así como en hacer algo prohibido por la

“PROCEDIMIENTO PENAL POR DELITOS FISCALES. ES INDEPENDIENTE Y AUTÓNOMO, AL QUE SE SIGUE POR INFRACCIONES DE CARÁCTER FISCAL. Si durante la sustanciación de un procedimiento penal instaurado con motivo de un delito fiscal, el inculcado promovió simultáneamente ante la autoridad fiscal correspondiente un juicio de nulidad, en contra de la determinación de un crédito fiscal, en donde se decretó el embargo de mercancía de procedencia extranjera, diligencia que sirvió de apoyo para la acreditación del cuerpo del delito por el que se le libró orden de aprehensión, la resolución de nulidad que se llegara a emitir por la autoridad administrativa, es autónoma al procedimiento penal instaurado con motivo de la comisión del delito; por ende, en nada trasciende al ámbito penal, toda vez que los procedimientos penal y administrativo son distintos, además persiguen diversos fines, pues el primero tiende a la imposición de la pena de prisión por el delito cometido, que es de la competencia de las autoridades judiciales, en tanto que el administrativo atañe, entre otras cosas, al cobro de los impuestos o contribuciones omitidas, lo que significa que los procesos penal y administrativo son independientes, pues se rigen bajo sus propias reglas, de ahí que lo resuelto en uno no puede influir en el otro cuando la autoridad administrativa no emita resolución para determinar el crédito fiscal dentro de determinado tiempo, o que se haya concedido el amparo en contra de actos de aquélla, para efectos de que en una nueva resolución fundamente y motive la clasificación arancelaria, pues son irregularidades del propio procedimiento administrativo que no alcanzan a afectar la subsistencia del embargo que dio origen a la instauración de la causa penal.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

misma Ley, situación que trae como consecuencia la aplicación de una sanción tributaria⁶⁵

Francisco de la Garza señala que “la infracción tributaria es cualquier violación de las obligaciones que puede tener un individuo, de carácter sustantivo o formal para con la administración”⁶⁶. Por su parte Narciso Sánchez Gómez de una manera más comprensible nos dice: “la infracción administrativa es una conducta típica, antijurídica, dolosa o culposa de un particular o servidor público, con la que se contraviene una obligación de naturaleza administrativa, y que por tal motivo debe ser sancionada la persona física o moral a quién se le imputa esa ilegalidad, por una autoridad competente, según la gravedad de la falta o violación cometida”.⁶⁷

La infracción, entonces, es la violación de un ordenamiento, sea esto por acción u omisión. Como tal, en la legislación (LISR y CFF) no encontramos una definición de infracción tributaria, sin embargo, por lo ya expuesto y lo contenido en el capítulo IV del CFF podemos afirmar que una infracción tributaria es un incumplimiento por acción u omisión de alguno de los ordenamientos fiscales.

Cuando se comete una infracción, la inmediata consecuencia es la sanción, que en materia fiscal la mayoría de las ocasiones son multas. Las multas no son otra cosa que una especie de “indemnización” por decirlo de alguna manera, a cargo del contribuyente a favor del fisco, algo así como un “plus” para el fisco por el tiempo de espera antes de recibir el ingreso en forma del impuesto de que se trate. Es importante aclarar que éstas son independientes del cumplimiento de la obligación

⁶⁵ Como puede ser desde la imposición de una multa hasta el cierre del establecimiento solo por mencionar algunas.

⁶⁶ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano 28ª edición*, Editorial Porrúa, México, 2008, p. 29

⁶⁷ Sánchez Gómez, Narciso, *Óp. Cit.*, p. 512

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

principal, es decir, si el contribuyente paga una multa⁶⁸ por una obligación omitida no significa que queda cubierta la obligación principal.

Se analiza lo anterior desde una perspectiva más sencilla, por ejemplo: si las ramas de un árbol, cualquier árbol, crecen demasiado, y causan alguna afectación en algún inmueble, no bastará con cortar las ramas porque simple y sencillamente su naturaleza indica que volverán a crecer y por ende dañaran nuevamente; lo que se tiene que hacer en este simple ejemplo es cortar el árbol de raíz. Así tenemos que la obligación principal es el árbol y que mientras no la paguemos (cortemos el árbol), las ramas aparecerán una y otra vez (las multas) para dañarnos o en el caso de las multas, para elevarnos una contribución en proporciones inimaginables en cuantía.

De las infracciones administrativas se pasa ahora a los delitos fiscales, siendo estos una figura jurídica más delicada dado que su castigo puede derivar en la privación de la libertad del delincuente. Ya se puntualizó en el primer capítulo que el delito fiscal son actos u omisiones cometidos en perjuicio de la Hacienda Pública, lo que ahora es indispensable es identificar en qué momento acontece el delito de defraudación fiscal a partir de la infracción administrativa para poder estar en posición de determinar los pasos a seguir para dar inicio al proceso penal fiscal.

Sin embargo, la infracción como tal no puede ser considerada como un delito, pues de inicio, a una infracción fiscal sólo le corresponde una sanción administrativa como una multa y por supuesto la inmediata exigibilidad del cumplimiento de la obligación omitida por parte del contribuyente infractor sin que para ello se deba demostrar previamente que el sujeto incurrió en una conducta típica, antijurídica y culpable, elementos que son requisito esencial para que sea posible llevar a cabo

⁶⁸ Las multas son consideradas tanto por la doctrina como por la legislación como accesorios de las contribuciones: Artículos 2, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

la configuración del delito como figura jurídica penal. Se especificará y analizará entonces en qué momento se da lugar a la existencia de estos elementos determinantes.

3.5 Investigación de los delitos fiscales.

3.5.1 La visita domiciliaria como coadyuvante en la investigación del delito fiscal.

Legalmente⁶⁹ la autoridad fiscal tiene varias facultades con el propósito de comprobar el efectivo cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los

⁶⁹ El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación establece: “Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

...

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

...

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código. Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.”

Consultado en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf el seis de noviembre de dos mil diecinueve a las 17:52 horas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

contribuyentes y al mismo tiempo de comprobar éstas, se encuentra en posición de verificar que no se cometan delitos fiscales. Pero incluso antes de ejercer esas facultades, utiliza ciertos mecanismos que tiene a su disposición para determinar sobre quién aplicará sus atribuciones.

De los mecanismos que utiliza podemos mencionar los siguientes:

1. El cruce de información ya sea con entidades financieras, con otros organismos del Estado (IMSS, INFONAVIT), las relaciones laborales, lo que pagamos de catastro, lo que gastamos con las tarjetas; para buscar la proporcionalidad entre ingreso y gasto. Es claro que si gastamos más de lo que declaramos es casi seguro que no le estamos enterando el total de nuestros ingresos a la autoridad fiscal.
2. Revisión de declaraciones susceptibles de ser “portadoras de defraudación fiscal”. Tan simple como por ejemplo en una Pequeña y Mediana Empresa (PyME) si el volumen de gastos por viáticos y alimentos es en gran cantidad, y proporcionalmente el resto de los gastos no corresponden al tipo de actividad que se realiza, se estará levantando sospecha y por consiguiente la autoridad investigará.
3. Revisión aleatoria de declaraciones presentadas por los contribuyentes. En este mecanismo se pretende detectar errores y/o inconsistencias en los datos contenidos en la misma.

Pero aún con estos mecanismos antes enumerados, la autoridad no puede establecer formalmente que se ha cometido presuntamente el delito de defraudación fiscal, para ello deberá tener a la vista los documentos que prueben que efectivamente se está cometiendo la conducta antijurídica.

Es aquí donde ejerce su facultad de comprobación de la visita domiciliaria para llevar a cabo una minuciosa revisión de los libros y documentos indispensables

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

que formen parte de la contabilidad del sujeto. El artículo 44⁷⁰ del CFF contiene las consideraciones que se deben observar durante la visita domiciliaria entre ellas figura que sólo se puede iniciar una visita domiciliaria previa orden⁷¹ de visita emitida por la autoridad competente y en dicha orden deberá contener el lugar o lugares dónde se efectuará la misma, no pudiendo el visitador ampliarse a domicilio diferente del estipulado en la orden.

La visita domiciliaria consiste pues, en una auditoría a los registros contables del contribuyente para cerciorarse la autoridad de que se hayan cumplimentado las obligaciones a cargo del contribuyente a revisión y que no se encuentre éste en situación de perjuicio a la SHCP. Al término de la auditoria, el fisco contará con hasta seis meses⁷² para emitir el acta final en la cual determinarán las declaraciones omitidas, pero incluso antes de que la autoridad dicte el acta final, el contribuyente tiene la oportunidad de corregir sus omisiones de manera espontánea y voluntaria para así poder disminuir sus multas de un 30% a un 20% sobre lo omitido.

Ahora bien, al llevar a cabo este procedimiento existen tres posibles resultados: que el contribuyente salga “airoso” sin ningún requerimiento de pago ni multas a su cargo por contribuciones omitidas, que la autoridad detecte algún incumplimiento de obligaciones y le requiera el pago de las mismas así como la multa respectiva, o, y esta es la problemática que nos ocupa, que el fisco descubra

⁷⁰ Véase artículo 44 del Código fiscal de la Federación.

⁷¹ La visita domiciliaria sólo puede iniciarse con un a orden por escrito de la autoridad competente, respetando así la garantía contenida en el artículo 16 Constitucional que a la letra dice: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

⁷² Obligación de la autoridad contenida en al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación: “Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita.”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

que es posible que el contribuyente se encuentre en el supuesto de hecho de la comisión de delito fiscal, defraudación fiscal en el caso particular que nos ocupa.

Al encontrarse el contribuyente en este tercer supuesto, la SHCP se ubica en el supuesto de víctima o afectado y como tal deberá iniciar el procedimiento para dar inicio al posible proceso penal contra el ilícito detectado y así estar en posibilidad de que la autoridad penal deslinde responsabilidades o imponga la sentencia correspondiente.

3.5.2 La querella.

La querella es un derecho potestativo con que cuenta la víctima o el agraviado por la comisión de algún delito, en este caso en estudio, el agraviado por la comisión del delito de defraudación fiscal es la SHCP. Cualquier sujeto afectado por la comisión de un delito puede iniciarla. La querella es clave y marca el inicio de la acción penal contra la comisión de algún delito previsto en la materia fiscal.

De acuerdo al Código Nacional de Procedimientos Penales⁷³ (CNPP) cualquier inicio de investigación penal se puede iniciar por denuncia, querella o en el momento que la Ley lo exija (por los delitos que se persiguen de oficio)⁷⁴. En el caso de la SHCP la forma de allegarse de las pruebas necesarias para iniciar una querella penal por delitos fiscales es a través de la revisión de los documentos y mercancías efectuada durante la visita domiciliaria. Cabe aclarar aquí que por otros medios (supra citados) puede llegar a tener conocimiento, o sospecha propiamente dicho, de que se está cometiendo el delito de defraudación fiscal, Sin embargo, es

⁷³ Artículo 221, primer párrafo, Código Nacional de Procedimientos Penales: “La investigación de los hechos que revistan características de un delito podrá iniciarse por denuncia, por querella o por su equivalente cuando la ley lo exija. El Ministerio Público y la Policía están obligados a proceder sin mayores requisitos a la investigación de los hechos de los que tengan noticia.”

⁷⁴ Los delitos que se persiguen o investigan de oficio son aquellos por los que no es necesario que para iniciar su investigación haga falta que la parte afectada presente denuncia o querella alguna.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

hasta que lo constata con la visita domiciliaria, que puede iniciar lo conducente para que inicie el proceso penal.

La facultad que ostenta la SHCP para formular querrela ante el MPF se sustenta en el artículo 92 del CFF que establece que para proceder penalmente por los delitos de defraudación fiscal y en general por los delitos fiscales es necesario que ésta formule querrela a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación⁷⁵, al respecto el Poder Judicial ha resuelto que también tienen esta facultad el Subprocurador Fiscal de la Federación y el Director General de Delitos Fiscales:

“QUERRELLA POR DELITOS FISCALES. EL SUBPROCURADOR FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EL DIRECTOR GENERAL DE DELITOS FISCALES POR SÍ SOLOS, TIENEN FACULTADES PARA FORMULARLA EN REPRESENTACIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Tanto el Subprocurador Fiscal Federal de Investigaciones, como el Director General de Delitos Fiscales por sí solos, pueden formular querrela ante el Ministerio Público por la comisión de los posibles delitos fiscales, en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin necesidad de acreditar asistencia o ausencia de sus respectivos superiores jerárquicos. Lo anterior, con independencia de que el artículo 105 del Reglamento Interior de dicha Secretaría establezca la forma de suplir a tales servidores, porque aquella facultad se prevé íntegra, directa y plenamente en los artículos 81, fracción II y 82, fracción II, del citado Reglamento. Además, el hecho de que el artículo 10, fracción XXVIII, de dicho ordenamiento otorgue esa misma facultad al Procurador Fiscal de la Federación no afecta las facultades directas mencionadas, pues se está ante un caso de concurrencia de facultades; de manera que al no existir dispositivo legal que disponga o distinga expresamente si uno u otro servidor público debe formular la

⁷⁵ En el artículo 10 fracción XXVI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podemos encontrar el fundamento legal que sustenta la facultad del Procurador Fiscal de la Federación como sujeto competente para interponer la querrela ante el Ministerio Público Federal en materia de delitos fiscales: “Ejercer, en materia de infracciones o delitos, las atribuciones señaladas a la Secretaría en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes, e imponer las sanciones correspondientes por infracciones a dichas leyes, excepto cuando compete imponerlas a otra unidad o autoridad administrativa de la Secretaría; formular las abstenciones para presentar denuncias, querellas, declaratorias de perjuicio o posible perjuicio...”

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

querrela en un orden de prelación específico, y ante disposiciones con la misma característica, se concluye que cualquiera de los servidores aludidos (Procurador Fiscal de la Federación, Subprocurador Fiscal Federal de Investigaciones y Director General de Delitos Fiscales) pueden hacerlo indistintamente.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 72/2006-PS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Séptimo Circuito. 27 de septiembre de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Roberto Lara Chagoyán.

Tesis de jurisprudencia 75/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha cuatro de octubre de dos mil seis.⁷⁶

Como ya se ha mencionado, el proceso penal es en realidad, independiente del procedimiento administrativo de ejecución en materia fiscal, por lo que la acción penal puede dar inicio sin importar que el hecho jurídico se encuentre pendiente de resolver en materia administrativa o sin importar incluso el momento en que se encuentre la visita domiciliaria, es decir, no es necesario que ésta haya concluido, puede ejercer su facultad aun sin escuchar al contribuyente con el fin de desestimar los hechos que la autoridad estima como ilícito constitutivo de delito fiscal. Aunque pudiera parecer algo injusto, estas situaciones se encuentran respaldadas por el Poder Judicial como se observa en las siguientes jurisprudencias:

⁷⁶ Novena Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, septiembre de 2006, pág. 205. Consultable en http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=100000000000&Expresion=querella%2520por%2520delitos%2520fiscales&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=22&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&ID=173698&Hit=13&IDs=2007286,2006530,2004566,2001036,162323,162271,163175,163174,165712,169829,170528,170924,173698,174275,176893,176890,182990,184423,185579,186887&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

P./J.130/2000

DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERRELA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE ANTES BRINDE AL VISITADO LA OPORTUNIDAD DE DEFENDERSE. Si bien es cierto que conforme a lo dispuesto en el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y cinco, para proceder penalmente por la posible comisión de un delito fiscal, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose, entre otros, de los hechos que implican la probable comisión del delito de defraudación fiscal, también lo es que si durante la práctica de una visita de inspección, la citada dependencia tiene conocimiento de hechos que pueden configurar esa conducta delictiva, aquélla podrá presentar la querrela respectiva sin necesidad de escuchar previamente al visitado, pues si en términos de lo previsto en el artículo 21 constitucional compete al Ministerio Público Federal la persecución de los delitos, y a la autoridad judicial, su sanción mediante la imposición de las penas, resulta inconcuso que la autoridad hacendaria no tiene el deber de brindar al particular, antes de la formulación de la querrela, la posibilidad de desplegar su defensa, ofreciendo pruebas que desvirtúen los hechos en que se funde, pues ante ella no se resolverá sobre la existencia o no del ilícito.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 10/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Penal del Primer Circuito. 13 de junio de 2000. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador

Aguirre Anguiano. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintisiete de noviembre en curso, aprobó, con el número 130/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintisiete de noviembre de dos mil.⁷⁷

⁷⁷ Novena época, Pleno, Semanario Judicial y su Gaceta, Tomo XII, Diciembre de 2000, R. Pág. 10. Consultable en <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e1000000000&Apendice=100000000000&Expresion=defraudacion%2520fiscal.%2520para%2520que%2520la%2520secret>

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

T./J.92/2000

DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERRELA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE CULMINE LA VISITA DE AUDITORÍA EN LA QUE TUVO CONOCIMIENTO DE SU PROBABLE COMISIÓN. De conformidad con lo previsto en el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de mil novecientos noventa y cinco, para proceder penalmente por la comisión de un delito fiscal, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose, entre otros, del delito de defraudación fiscal. La investigación y persecución del delito, por mandato del artículo 21 constitucional, incumbe al Ministerio Público, y

la sanción de éste, mediante la imposición de penas, a la autoridad judicial. Así, el único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal es el Ministerio Público Federal, al que podrá coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos y límites que marcan las leyes; correspondiendo a esta última el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito. De ahí que, si durante la práctica de una auditoría conoció los hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede, de manera inmediata, presentar la querrela respectiva, sin importar el estado que guarde la visita de inspección, ya que en el procedimiento que habrá de iniciarse, el Ministerio Público Federal realizará las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado, dando al contribuyente la oportunidad de defenderse.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 10/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Penal del Primer Circuito. 13 de junio de 2000. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número 92/2000, la tesis

aria%2520de%2520hacienda%2520y%2520credito%2520publico%2520formule%2520querella%2520por%2520ese%2520delito%2C%2520no%2520es%2520necesario%2520que%2520antes%2520brinde%2520al%2520visitado%2520la%2520oportunidad%2520de%2520defenderse&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&ID=190716&Hit=1&IDs=190716&tipoTesis=&Semana=0&tabla=

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil.⁷⁸

El mismo CFF establece que además de la querrela el fisco debe realizar la declaratoria de perjuicio sufrido, pero sólo aplica para los supuestos de contrabando y de robo de mercancías de recintos fiscales, por lo tanto para el caso del delito de defraudación fiscal bastará con el ejercicio del derecho de querrela por parte del afectado mediante la presentación de la denuncia de hechos ante el MPF para que este pueda iniciar su “función persecutoria”, para que inicie la etapa de investigación.

3.5.3 La función investigadora del Ministerio Público de la Federación.

El Ministerio Público⁷⁹ de la Federación (MPF) es un Organismo del Estado cuya función es promover la actuación de la Justicia en defensa de los intereses de la sociedad mexicana, así como ejercer la acción penal en contra de una conducta tipificada como delito. En toda acción penal, el MPF es quien funge el papel de la parte acusadora, exige y busca establecer el castigo correspondiente para quienes cometen los delitos, así como la reparación del daño para la parte afectada. Monopoliza el ejercicio de la acción penal ante los tribunales correspondientes⁸⁰ al

⁷⁸ Novena Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, septiembre de 2000, Pág. 6. Consultable en https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Appendice=1000000000000&Expresion=defraudacion%2520fiscal&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=47&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=2&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=191108&Hit=43&IDs=188627,190716,191108,194044,199884,202982,203387&tipoTesis=&Semenario=0&tabla=&Referencia=&Tema=

⁷⁹ Su competencia se encuentra respaldada en el artículo 127 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

⁸⁰ El mismo artículo 127 del citado CNPP sustenta este hecho dado que no hace mención de ninguna otra institución que cuente con la facultad para iniciar la acción penal.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

ser el único facultado para investigar los delitos y perseguir a los responsables, para este efecto se apoya de los diversos órganos de investigación policiaca y los de investigación técnico científica (peritos). En los Estados Unidos Mexicanos las conductas consideradas como delitos se encuentran reguladas en el Código Penal Federal, así como en cada uno de los Códigos de los Estados de la República y las Leyes Especiales como en este caso, el Código Fiscal de la Federación.

El MPF investiga tanto delitos del fuero común⁸¹ como delitos del fuero federal⁸². El delito de defraudación fiscal es considerado un delito del fuero federal al tratarse de un delito que atenta contra los intereses de la nación al disminuir la recaudación de impuestos y con ello los ingresos del país. A continuación, se analizará cual es la actuación del MPF en el inicio de dicha acción penal contra este tipo de delitos.

Una vez que se da la querrela o denuncia, se procede con la investigación inicial⁸³, en la cual a diferencia del sistema anterior (averiguación previa) si existe una persona detenida esta puede quedar sujeta a prisión preventiva por todo el tiempo que dure la investigación siempre que el MPF lo solicite y que el Juez de

⁸¹ Los delitos del fuero común son aquellos que afectan directamente a una o varias personas. Por ejemplo: amenazas, daños, fraudes y abusos de confianza, homicidio, lesiones, robo, etc.

⁸² Los delitos del fuero federal son aquellos que afectan la salud, la economía, la seguridad del país o los intereses de la federación. Por ejemplo: ataques a las vías de comunicación, contrabando, defraudación fiscal, narcotráfico, delitos ecológicos, narcotráfico y otros delitos contra la salud, portación ilegal de armas de fuego, reproducción ilegal de audio y video casetes, robo de bienes de la nación, lavado de dinero, tráfico de personas, delitos electorales, daños o robos al patrimonio arqueológico, artístico e histórico; etc.

⁸³ La investigación inicial viene a reemplazar lo que en el viejo sistema conformaba la averiguación previa que básicamente consistía en elaborar una teoría para cada caso y a partir de ella intentaban sustentarla, es decir, el Ministerio Público debía reunir todos los elementos probatorios necesarios para respaldar la misma y así poder presentar ante un juez un "caso bien construido" de tal manera que permitiera a éste una eficiente y eficaz administración de justicia, es notable resaltar que lo que se buscaba en la averiguación previa era filtrar de alguna manera aquellas conductas que por sí mismas no eran constituyentes de algún tipo de delito y que por lo tanto sólo tenían como fin la desestimación o el desechamiento de los mismos, entorpeciendo con ello la prontitud en la administración de justicia.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

control de garantías lo respalde. Ahora bien, “La investigación tiene por objeto que el Ministerio Público reúna indicios para el esclarecimiento de los hechos y, en su caso, los datos de prueba para sustentar el ejercicio de la acción penal, la acusación contra el imputado y la reparación del daño”⁸⁴. Lo anterior siempre apegado al marco de legalidad, objetividad, eficiencia, profesionalismo, honradez, lealtad y respeto a los derechos humanos tanto del imputado como de la posible víctima.

Deberá además el MPF, así como los servidores públicos para el efecto designados contar con la total cooperación de las personas o servidores públicos relacionados de alguna manera con el acto delictivo en cuestión, de tal modo que si se les requiere algún tipo de información en el marco supra citado estarán obligados a proporcionar la misma de manera oportuna y en caso necesario, tendrán que comparecer para ser entrevistados si así fuere necesario. En ese mismo sentido, tanto el imputado como su defensor y la víctima tendrán derecho de solicitar al MPF que éste inicie actos de investigación específicos por considerarlos pertinentes y/o útiles en el esclarecimiento del caso en cuestión.⁸⁵

De la información recabada, deberá existir registro de ésta, incluyendo el acto del cual se derivó, la fecha en que se efectuó la recopilación, lugar y hora así como registro de las personas implicadas. Esta información estará a disposición del imputado y su defensor una vez que éste sea citado a comparecer o si se encuentra detenido desde el inicio de la investigación en su contra, en ese momento podrá solicitar copia del expediente relativo a la investigación; salvo casos específicos donde el MPF solicite al juez que algún tipo de información se mantenga en reserva siempre con la finalidad de salvaguardar la investigación y los derechos de la víctima

⁸⁴ Artículo 213 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

⁸⁵ Ídem. Artículos 214 al 216.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

o de las personas implicadas en la obtención de dicha información. El juez deberá considerar y en su caso aprobar la reserva de la información por un tiempo

determinado mismo que no podrá exceder del momento en que sea formulada la acusación contra el imputado a fin de no obstruir su derecho a la defensa.⁸⁶

3.5.4 Investigación inicial y complementaria.

El principal objetivo, como ya se ha mencionado anteriormente, de la etapa de investigación inicial es determinar si la conducta informada por denuncia o querrela cuenta con los elementos necesarios en materia penal para ser susceptible de un juicio oral, es decir, se realiza la recopilación de datos y elementos probatorios que sustenten y robustezcan la teoría del caso (teoría del delito) que para la conducta de que se trata se haya formulado. En esta etapa interviene el querellante (posible víctima), el MPF, los policías investigadores, los peritos especializados, el probable responsable (más adelante imputado), y en caso de que se inicie la investigación con el probable responsable detenido deberá participar también el Juez de garantías.

Derivado de lo anterior, se dan dos tipos de investigación inicial: la desformalizada y la formalizada. Cuando se da el caso de la primera (que cuando se da, siempre es el primer paso) se excluye de esta al probable responsable y a la probable víctima dado que no existe motivo suficiente para formalizar la investigación haciendo del conocimiento a estos actores del proceso, se mantienen en reserva las diligencias realizadas tanto por la policía investigadora, los peritos o el ministerio público.

⁸⁶ *Ibíd.* Artículo 217 al 220.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Caso contrario se da en la investigación inicial formalizada, pues en este supuesto la investigación inicia cuando se ha imputado formalmente un delito a un probable responsable teniendo con ello la obligación de hacer del conocimiento del probable responsable todas las diligencias realizadas⁸⁷, a efecto de obtener los elementos probatorios incluso si estos sirven para demostrar la inocencia del mismo, por su parte el imputado, atendiendo al derecho a no auto incriminarse, si él o su abogado defensor cuentan con información incriminatoria o que de alguna manera ayude a condenarlo, no tiene la obligación de proporcionarla al MPF.

La etapa de investigación inicial finaliza cuando se actualiza cualquiera de los siguientes supuestos:

- No ejercicio de la acción penal⁸⁸, en este supuesto y derivado de las diligencias realizadas bajo la dirección del MPF se llega a la conclusión de que no existen los elementos necesarios para llegar a la construcción de la teoría del caso. Podemos afirmar aquí que es cuando no subsiste alguno de los elementos del delito supra citados en líneas anteriores necesarios para poder encuadrar la conducta de que se trate en un supuesto establecido en la legislación penal. Se puede configurar también cuando ha transcurrido el tiempo necesario para que se dé la prescripción de la acción penal. Con este supuesto se confirma la inocencia del probable responsable⁸⁹.
- Aplicación de criterios de oportunidad, estos se dan en los supuestos que marca la Ley⁹⁰, y se aplicarán en cuanto se encuentre garantizada la

⁸⁷ En este momento de la investigación se le debe dar a conocer al imputado la carpeta de investigación en donde conste el registro de las diligencias realizadas en el marco de la propia investigación, así como los datos o elementos probatorios con ellas recopiladas.

⁸⁸ Código Nacional de Procedimientos Penales, Óp. Cit. Artículo 255.

⁸⁹ En realidad, al darse el supuesto de no ejercicio de la acción penal no se desecha la investigación, sólo queda archivada, pero si en algún momento surgen circunstancias o nuevas querellas y estas aportan elementos probatorios necesarios para iniciar un proceso, éste se reinicia.

⁹⁰ En el artículo 256 del Código Nacional de Procedimientos Penales se establece en que situaciones se puede aplicar el citado criterio de oportunidad, mismo que básicamente se aplica cuando se trate de lo siguiente: para delitos cuya penalidad privativa de libertad no exceda de cinco años, que el delito no se haya efectuado con violencia sobre las personas, de delitos culposos, cuando como consecuencia del delito el imputado haya sufrido daño mayor, cuando el imputado aporte información

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

reparación del daño a la víctima u ofendido. El criterio de oportunidad es la decisión del no ejercicio de acción penal, pero por haberse reparado el daño a satisfacción de la víctima. Para el caso de los delitos fiscales en general, no aplican los criterios de oportunidad tal y como la misma Ley lo establece, en todo caso una figura similar sería la aplicación del artículo 92 del CFF el cual faculta a la SHCP a desistirse de la acción penal toda vez que se vea resarcida en el daño económico causado.

- Solicitud de sobreseimiento, que se configura cuando: no se cometió el hecho, éste no constituye delito, exista la exención para el imputado de responsabilidad penal, no se cuenten con los elementos necesarios para fundar una acusación, extinción de la acción penal, que el delito imputado sea derogado por una nueva Ley o reforma a las ya existentes, el hecho haya sido ya juzgado y sentenciado al mismo imputado, y muerte del imputado.⁹¹ Éste puede ser total o parcial tratándose de un imputado con varios delitos o de varios imputados por el mismo delito. Sus efectos, a diferencia del no ejercicio de la acción penal, si son de carácter absolutorio de tal modo que con este supuesto si se pondría fin al proceso iniciado contra el probable responsable y la autoridad se ve obligada a interrumpir las medidas cautelares que para el efecto hubiere aplicado, la figura del sobreseimiento no permite persecución futura al imputado por el mismo hecho que se sobresee.⁹² Aquí cabe recordar que a la SHCP le basta con la sospecha de que se está cometiendo la defraudación fiscal para iniciar la querrela, por lo que no sería extraño que varios de sus casos terminen en este supuesto al no poder reunir todos los elementos probatorios para constituir la figura jurídica del delito.

suficiente para investigar un delito de mayor cuantía, o, cuando la afectación al bien jurídico protegido sea irrelevante.

⁹¹ Una explicación más amplia sobre los casos y circunstancias en las cuales aplica la solicitud de sobreseimiento la podemos encontrar en el artículo 327 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

⁹² De igual manera podemos encontrar el sustento a lo referido en los artículos 328 al 330 del mismo Código.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

- Solicitud de suspensión del proceso, de acuerdo a lo establecido en la Ley⁹³, la suspensión procederá cuando: el imputado se dé a la fuga; no se hayan cumplido satisfactoriamente los requisitos indispensables para dar inicio a la acción penal, sobre todo si se trata de delitos especiales como es el caso de la defraudación fiscal; el imputado pierda sus facultades mentales (se vuelve inimputable). Es importante mencionar que la suspensión es temporal y que el proceso podrá continuar cuando concluya la causa de la interrupción.
- Formulación de imputación, el MPF expone ante el juez los hechos que constituyen el delito, así como la participación del imputado en los mismos, a la vez que los relaciona y sustenta con los elementos probatorios recabados durante la etapa de la investigación inicial, el imputado tiene derecho a refutar al respecto por sí o por medio de su defensor, acto seguido el juez deberá resolver si se vincula a proceso al imputado o no. La imputación es propia del MPF, mientras que sólo el Juez puede resolver la vinculación a proceso.

Una vez que ha concluido la investigación inicial, con la imputación formalmente constituida y si el Juez ordena que resolvió vincular a proceso al imputado, da inicio la etapa de investigación formalizada que da paso a la etapa de investigación complementaria. En esta etapa del proceso penal, el MPF procederá a recopilar datos y más elementos probatorios para reforzar el caso, de tal manera que se encuentre en la mejor posición legal de formular una acusación satisfactoriamente y adecuadamente fundada y motivada.

Aunque es importante observar que el hecho de que ya un Juez haya valorado los elementos antes presentados como suficientes para determinar que se cometió un delito, es decir, con la vinculación a proceso el MPF está demostrando que efectivamente se cometió un hecho que se encuentra tipificado como delito en

⁹³ Mismo Código, artículo 331.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

las leyes vigentes y que existe la posibilidad de que el indiciado, ya en ese momento imputado, participó en la comisión del mismo.

En cuanto se da la vinculación a proceso⁹⁴, el MPF podrá solicitar al Juez en la misma audiencia que se apliquen las medidas cautelares correspondientes⁹⁵de acuerdo al caso, ya sea para: salvaguardar los derechos de la víctima, garantizar el óptimo desarrollo de la investigación sin ningún tipo de obstrucción por parte del probable responsable, prevenir y evitar la posible fuga del imputado, y/o para garantizar la reparación del daño causado por el hecho delictivo.

En este punto para el supuesto de defraudación fiscal, el MPF podrá solicitar al Juez por principio de cuentas que se “congelen” temporalmente alguna o algunas cuentas bancarias del probable responsable para así se tenga la mayor probabilidad

⁹⁴ Recordemos que para que se dé la vinculación a proceso dentro del marco legal se debe cumplir con los siguientes requisitos: el imputado debe haber recibido citación para que se presente en libertad, notificación previa para comparecer ante un juez o haber sido detenido en flagrancia de algún delito (lo cual en el delito de defraudación fiscal es casi imposible porque el delito sólo se detecta una vez que el contribuyente ha cometido el supuesto de delito y que la autoridad fiscal ha ejercido sus facultades de comprobación); conocer cuál es la probable responsabilidad que se le está atribuyendo; el imputado deberá haber decidido si contesta al cargo en la misma audiencia (en caso de que se trate de varios imputados y todos decidieran declarar no se permitirá la comunicación entre ellos) o no; se discuten las medidas cautelares en caso de ser necesario; y por último se deberá preguntar al imputado si es su deseo que se resuelva su posible vinculación a proceso en esa misma audiencia con un plazo constitucional de setenta y dos horas o si requiere que dicho plazo se amplíe.

⁹⁵ Dentro de las medidas cautelares el Código Nacional de Procedimientos Penales contempla diversos supuestos a saber:

- Medidas de protección a la víctima, estas medidas están contempladas en el artículo 137 del citado código, básicamente consisten en que el imputado no puede acercarse a la víctima, ya sea a su persona o a su domicilio, que éste entregue los artículos personales que pudiera poseer del ofendido, brindar protección y/o vigilancia de la víctima o de su domicilio.
- Restitución de derechos de la víctima, medidas impuestas para garantizar la reparación del daño y puede ser tanto embargo de bienes, inmovilización de cuentas bancarias o de valores financieros. (art. 138 mismo Código).
- Medidas cautelares en general, tenemos una relación más amplia en el artículo 155 de la misma Ley, a groso modo considera lo siguiente: presentación periódica ante el juez, exhibir garantía económica, embargo de bienes, inmovilización de cuentas y valores, vigilancia de personas o internamiento especial, prohibición de acudir a ciertos lugares, prohibición de convivir con ciertas personas, suspensión temporal del ejercicio del cargo, colocación de localizadores electrónicos, arraigo domiciliario, y en casos graves la prisión preventiva.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

de resarcir el daño que el contribuyente hubiere causado a la Hacienda Pública; lo anterior sólo por mencionar alguna, pero para mayor referencia y entendimiento es aconsejable dirigirse a las normas correspondientes que consideran en que caso puede aplicar cada medida.

Al mismo tiempo que se dicten las medidas cautelares, en caso de que conforme a la petición del MPF y siempre dentro del marco de la legalidad así lo considere el Juez, éste deberá fijar al MPF un plazo máximo para concluir su investigación complementaria mismo que de acuerdo a la legislación no podrá ser menor a un día ni mayor a seis meses⁹⁶. Para el delito de defraudación fiscal el Juez deberá tomar en cuenta el monto de la cantidad defraudada y sólo los delitos cuya cuantía no exceda de \$1,734,280.00 podrá ser el plazo máximo de dos meses⁹⁷ para concluir la investigación, a partir de esa cantidad o si el monto no se pueda cuantificar el plazo que podrá dictar el Juez tendrá un máximo de seis meses.

Una vez que se dicta la vinculación a proceso queda formalizada la acción penal contra el imputado y el primer paso a constituir consiste analizar si existe la posibilidad de una solución alterna del conflicto la cual deberá satisfacer la demanda de la víctima u ofendido y en caso de no existir tal salida alterna entonces se dará seguimiento al proceso penal en forma. A continuación, se hará un breve resumen de lo que significa un proceso penal en el actual sistema penal acusatorio adversarial.

⁹⁶ Siguiendo lo establecido en el artículo 321 del Código Nacional de Procedimientos Penales, el plazo no podrá exceder de dos meses en tratándose de delitos cuya pena máxima no exceda los dos años de prisión o de seis meses si la pena aplicable al probable delito excediera ese tiempo.

⁹⁷ Tratándose del delito de defraudación fiscal este plazo se fijará según el monto de lo defraudado pues recordemos que es en base a cifras monetarias que el Código Fiscal de la Federación establece la pena de prisión para este tipo de delitos. Lo anterior lo podemos constatar en el artículo 108 del citado Código.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

3.6 Principales características del sistema penal acusatorio.

De acuerdo al contenido del CNPP, el nuevo sistema penal acusatorio se enfoca en un modelo garantista, que, si bien busca primordialmente proteger los derechos humanos de las víctimas tanto como de los probables responsables, también facilita de alguna manera que los delincuentes escapen a la justicia mediante el ejercicio de su derecho a la protección de sus garantías. A continuación, explicaremos brevemente las bondades de este nuevo sistema penal y algunas de las desventajas que implican su observancia y aplicación.

Ventajas	Desventajas
<ol style="list-style-type: none">1. La acción penal es pública2. Limita los casos en los que apliquen la prisión preventiva, ayudando con esto a no seguir saturando los establecimientos penitenciarios.3. Exige al defensor la debida preparación para el ejercicio de sus funciones, garantizando con esto una mejor defensa del probable responsable.4. Busca un óptimo desarrollo del debido proceso.5. Para cada una de las tres etapas cuenta con un Juez que nada tiene que ver con las siguientes	<ol style="list-style-type: none">1. Debe resolverse en un tiempo limitado, lo cual en algún momento puede derivar en resoluciones ineficientes que no se sujetan en todo momento al principio pro persona.2. De inicio la implementación de este nuevo sistema representa una fuerte inversión para todos los Estados del país. Se debe invertir en instalaciones, tecnologías, y por supuesto, capacitación humana.3. Con una “buena actuación” de cualquiera de las partes se podría reforzar cualquier prueba por débil que parezca de inicio y

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

<p>etapas, logrando con esto una mayor imparcialidad.</p> <ol style="list-style-type: none">6. El Tribunal no se “contamina” con tanta información inútil que a veces contiene la carpeta tradicional, si no que juzga de acuerdo a lo expuesto durante la o las audiencias para ello establecidas.7. Considera medios alternativos para solucionar las controversias, incluso existe hoy día una Ley específica para facilitar tal efecto en materia penal.8. Promueve la cadena de custodia.9. Obliga al agente del Ministerio Público de la Federación a construir mejor cada caso, debiendo éste reunir la mayor evidencia posible de la existencia de un delito y de las pruebas que demuestren la responsabilidad del probable responsable.10. La sentencia emitida estará valorada por tres Jueces distintos así que lo que no llegare a apreciar uno lo podrán hacer los otros.	<p>con esto llevar a los Jueces a decidir sólo con su lado humano y no con el jurídico.</p> <ol style="list-style-type: none">4. En el sentido de que se trata de un modelo que ante todo pretende respetar los derechos humanos de ambas partes, mientras los respeta el probable responsable se puede dar a la fuga.
---	--

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

3.7 Acción penal.

En lenguaje coloquial se puede decir que la acción penal es la antesala del castigo que le corresponde a cualquier persona que ha incumplido una norma y con este hecho ha puesto en peligro de detrimento los bienes jurídicos tutelados por la norma no cumplida, es decir, la acción penal se ejerce en contra de todo aquel que con sus acciones pone en peligro los bienes que jurídicamente se consideran como valiosos. En materia jurídica ejercer la acción penal es iniciar el ejercicio de un derecho y la constituyen el conjunto de actos que se realizan para poder acceder a la justicia mediante un juicio, para pedir algo.

Giuseppe Chiovenda⁹⁸ afirma que “la acción es el poder jurídico de hacer efectiva la condición para la actuación de la voluntad de la Ley”. Aun cuando el anterior concepto es usado en materia civil, para la materia penal se puede aplicar dado que el encargado de iniciar acción penal en todo procedimiento es el Estado. En algunos casos como es en el de delitos fiscales, es a petición de parte, mediante la querrela, el fisco ejerce su derecho de acción (“deber-derecho”, esto es, que, como titular de un derecho, lo ejerce ante la autoridad competente) al potestar el derecho de recibir un pago por actos o actividades económicas susceptibles de serles aplicado un impuesto.

Y a su vez, el Estado mediante el MPF ejerce su “deber-poder” en cuanto recibe la solicitud o la petición, más propiamente dicho, cuando recibe la querrela por parte del organismo afectado; ejerce su facultad de iniciar el proceso penal mediante los procedimientos para ello establecidos en las leyes correspondientes. Jurídicamente la acción no es otra cosa que ejercer un derecho de petición. La manera de cómo se puede diferenciar si es acción civil o si es acción penal es que

⁹⁸ Disponible en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/2/864/5.pdf>

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

en el caso de la acción civil el bien jurídico tutelado que se afectó pertenecen a los particulares. Y cuando el bien jurídico afectado pertenece al Estado, es decir, a la sociedad en colectivo, entonces tenemos que lo que se iniciará será acción penal en contra de quien resulte responsable.

3.7.1 Acción penal contra el delito de defraudación fiscal y sus particularidades por tratarse de delito especial.

Como podemos apreciar, en la tabla donde se indican las características de la acción penal se menciona que no importa si es un delito “normal” o un delito especial. El proceso es el mismo para todos, sólo se deben atender algunas particularidades por tratarse de delito especial antes de estar en posición legal de poder iniciar la acción penal, los cuales enunciaremos brevemente a continuación.

Para poder presentar la querrela ante el MPF, el fisco deberá primero demostrar la existencia de un delito de defraudación fiscal, para lo cual debe probar la existencia de los siguientes elementos: uso de engaños o aprovechamiento de errores; omisión total o parcial de contribuciones o beneficiarse por créditos indebidos; que la Hacienda Pública ha sufrido perjuicio en su patrimonio derivado de las acciones realizadas por el contribuyente en el marco del engaño o aprovechamiento de errores, así como haberse visto beneficiado indebidamente.

Tenemos entonces que el MPF no sólo debe tener conocimiento de que se cometió un delito, sino que, para el caso específico de la defraudación fiscal por tratarse de un delito especial, también debe estar presentada y formalizada la querrela correspondiente. Pero, además, según la legislación vigente, el único organismo facultado para interponer la querrela a nombre de la SHCP es la

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Procuraduría fiscal de la Federación junto con otros personajes para ello autorizados⁹⁹.

Es importantísimo recalcar el hecho de que no toda omisión puede ni debe ser considerada como hecho generador del delito de defraudación fiscal, antes de que el MPF pueda investigar el ilícito en cuestión como posible delito de defraudación fiscal, el fisco deberá ya haber acreditado en el argumento de la querrela la intención dolosa por parte del contribuyente, tiene que demostrar que éste utilizó información fraudulenta (engaños) o aprovechó errores para beneficiarse de lo indebido.

Aun cuando constitucionalmente¹⁰⁰ en materia penal no se contempla la figura “equiparada” para imponer penas por asimilación de delitos, el artículo 109 del citado CFF si contempla el “delito equiparable” al establecer en dicho artículo que también se castigará con pena de delito de defraudación al contribuyente que: aplique deducciones falsas o declarar ingresos acumulables menores a los reales; omitir el entero de retenciones; beneficiarse indebidamente de un subsidio fiscal; simular actos o actividades que le representen un beneficio en perjuicio del fisco federal; no presentar sus declaraciones mensuales por más de doce meses; comercializar con los dispositivos de seguridad de los comprobantes fiscales; tener como válidos comprobantes apócrifos que no reúnan los requisitos legales.

En este punto es menester considerar que el citado Código contempla para este tipo de casos que si la causante entera de manera espontánea la contribución

⁹⁹ Como lo resolvió la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) en su jurisprudencia “QUERRELLA POR DELITOS FISCALES. EL SUBPROCURADOR FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EL DIRECTOR GENERAL DE DELITOS FISCALES POR SÍ SOLOS, TIENEN FACULTADES PARA FORMULARLA EN REPRESENTACIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO” citada previamente en la presente investigación.

¹⁰⁰ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, Artículo 14: "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." Óp. Cit.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

omitida y acompañada de sus accesorios (actualizaciones y recargos) la autoridad fiscal no interpondrá querrela por la contribución omitida. Como hemos podido apreciar, el seguimiento “especial” a este tipo de delito se da fundamentalmente en el inicio de la investigación, al tener como requisito indispensable la presentación de la querrela y al estar establecido en Ley que es un organismo exclusivo el facultado para interponerla a nombre del fisco federal ante el MPF que corresponda.

3.8 Prescripción de la acción penal en materia fiscal.

La acción penal en los delitos fiscales, perseguibles por querrela, prescribe a los cinco años a partir de la comisión del delito¹⁰¹ sin importar si la autoridad tiene conocimiento o no del delito y del delinciente; y en tres años contados a partir del día en que la autoridad fiscal tenga conocimiento del delito y del delinciente.

El período de tres años se determinó mediante tesis emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹⁰², en la que se definió que si la autoridad tiene conocimiento del delito y del presunto delinciente antes de que se venza el plazo de cinco años desde que dicho delito se cometió, entonces el plazo de prescripción correspondiente es de tres años a partir de que la autoridad conoció del delito y el delinciente.

Podemos desprender de lo anterior que si un contribuyente se encuentra en el supuesto de delito de defraudación fiscal y han transcurrido cuatro años y trescientos sesenta y cuatro días y justo en ese momento la autoridad fiscal tiene

¹⁰¹ Artículo 100, Código Fiscal de la Federación, Óp. Cit.

¹⁰² Décima época, Tribunales colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXV, Octubre de 2013, Tomo 3, Pág. 1842, Tesis aislada: II.3o.P.22 P (10a.). Consultado en: [https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e1000000000&Apndice=1000000000000&Expresion=II.3o.P.22%2520P%2520\(10a.\)&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=2004745&Hit=1&IDs=2004745&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=&Referencia=&Tema=](https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e1000000000&Apndice=1000000000000&Expresion=II.3o.P.22%2520P%2520(10a.)&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=2004745&Hit=1&IDs=2004745&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=&Referencia=&Tema=) el día 25 de noviembre de 2019.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

conocimiento de la comisión del delito de defraudación fiscal, iniciará el computo de tres años para que precluya su derecho a iniciar acción penal en contra del causante, entonces el período real en que la autoridad tiene posibilidad de presentar querrela se extiende a ocho años menos un día, el cual será el lapso de tiempo máximo que podría transcurrir desde la comisión del delito hasta que el fisco inicie querrela ante la autoridad competente.

Es importante recalcar que a través de otra tesis¹⁰³ de jurisprudencia se hace constar que no es necesario que se concluya el procedimiento de comprobación para que la autoridad conozca del delito y al probable responsable, pues se trata de dos acciones independientes, una en materia administrativa (visita domiciliaria o revisión de gabinete, por ejemplo), y otra en materia penal (querrela). No olvidemos que cada procedimiento (administrativo y penal), sigue su curso ante las autoridades correspondientes, y se debe de garantizar de forma independiente, por una parte, el interés fiscal de la autoridad hacendaria, y por otra parte, la caución para obtener la libertad provisional, en caso de que la modalidad del delito y el monto de las contribuciones omitidas lo permitan.

En la comisión de este tipo de delitos se pueden llegar a presentar “abusos” por parte de la SHCP para iniciar querrelas. Sin embargo, es imposible impedir la presentación de las mismas por parte de las autoridades fiscales, aunque raramente éstas prosperarían en los casos de meras omisiones por errores involuntarios o interpretaciones de ley, sin ánimo doloso, engaños o aprovechamiento de errores, en virtud de que no se configurarían las hipótesis jurídicas estrictamente requeridas de los supuestos de delito de defraudación fiscal y por lo tanto el agente del MPF asignado no contaría con los elementos necesarios para realizar la acusación formal ante el Juez. La acción penal terminaría con la desestimación del caso por falta de elementos probatorios.

¹⁰³ Citada ya anteriormente en donde se concluye que pueden coexistir el procedimiento administrativo y el penal.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Es innegable aceptar que debido a la naturaleza de la materia penal fiscal surgirán infinidad de controversias en cuestión de interpretación, por lo que a esto se refiere, éstas deberán ser dirimidas ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), quien tiene facultades para interpretar y aplicar las normas fiscales, y no ante el MPF o los juzgados penales.

Cuando existan paralelamente el procedimiento administrativo y el penal, es deseable que el Estado mexicano dé mayor prioridad a la resolución del procedimiento administrativo y el posible cobro de contribuciones, que a una acción penal tendiente a privar al individuo de libertad, y limitando sus posibilidades de seguir generando recursos para sí y para terceros involucrados directa o indirectamente con su actividad económica y así estar en posibilidad franca de cumplir con sus obligaciones tributarias.

Es una forma de mantener al alza el número de personas económicamente activas en lugar de engrosar la estadística de los delincuentes sentenciados por este tipo de delitos, que, dicho sea de paso, en poco benefician a la economía del pueblo mexicano cuando los grandes defraudadores siguen operando

3.9 Preparación de juicio por el delito de defraudación fiscal.

Después de la investigación inicial y una vez concluida la investigación complementaria, si el resultado es la vinculación a proceso del acusado, se deberá analizar si procede alguno de los mecanismos alternativos para la solución del conflicto, para lo cual debemos tomar en cuenta que se debe dar cumplimiento a lo siguiente:

- Que los delitos sean perseguidos por denuncia o querrela.
- Que las partes se sometan de manera voluntaria.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

- Que se respeten los principios de voluntariedad, confidencialidad, información, confidencialidad, flexibilidad y simplicidad, imparcialidad, equidad y honestidad.
- Que se creen los Centros de Justicia Alternativa necesarios para agilizar la resolución de controversias cuando no se trate de delitos graves y el sujeto sea primo delinciente.
- Debe cubrirse la reparación del daño¹⁰⁴ antes de poder determinar el no ejercicio de la acción penal, es decir, para llegar a un acuerdo, la parte ofendida debe encontrarse resarcida en el daño, lesión o alteración causado a su bien jurídico tutelado vulnerado por la conducta antijurídica generadora de la controversia.
- Los mecanismos alternativos sólo serán aplicables a delitos que no afecten el orden público, tratándose de derechos de libre disposición.
- En caso de no llegar a algún acuerdo satisfactorio para ambas partes, sus derechos estarán salvaguardados para poder ejercer la acción penal respecto de lo no acordado.
- Los mecanismos alternativos se pueden suspender cuando¹⁰⁵: alguno de los intervinientes ya no esté de acuerdo en participar, por inasistencia injustificada, cuando las posiciones de los intervinientes sean irreductibles e irreconciliables, cuando alguno de ellos se muestra irrespetuoso de manera recurrente, o, por incumplimiento del acuerdo establecido.
- Una vez que se llega a un acuerdo y las partes cumplen lo propio, se tiene el asunto como cosa juzgada no reservándose derechos para ningún tipo de acción posterior referente al mismo asunto.

¹⁰⁴ Aquí vuelve a figurar la facultad con que cuenta la SHCP de optar por el sobreseimiento del procedimiento siempre que se llegue a un acuerdo satisfactorio para la Secretaría, es decir, que le sea reparado el daño, más sus respectivos accesorios claro está.

¹⁰⁵ *Ley Nacional de mecanismos alternativos para la solución de controversias en materia penal.*, Art. 32 Óp. Cit.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Es importante recalcar, que aquí es el último momento para poder darle solución al conflicto con alguno de los medios alternativos que le fueren aplicables, para el caso de la defraudación fiscal sería la satisfacción de la víctima, la SHCP, la cual se daría con el cubrimiento de las contribuciones materia de la controversia, así como sus accesorios (actualizaciones y recargos) correspondientes según la legislación especial vigente.

La Ley contempla también la figura del Procedimiento abreviado, mismo que ha tomado gran importancia en el desahogo y descongestionamiento del sistema penal mexicano, este procedimiento no es otra cosa que la aceptación del acusado del delito que se le imputa, y esto podrá realizarlo hasta antes de que concluya la audiencia intermedia, antes de la emisión de la apertura a juicio¹⁰⁶:

En este supuesto, el acusado, previa autorización y quizá consejo de su abogado, renuncia por su propia voluntad y derecho a someterse al proceso del juicio oral. Acepta ser juzgado de inmediato por lo contenido expresamente en la acusación formal presentada por el MPF y tácitamente renuncia al derecho de presentar más pruebas que las ya contenidas en la investigación previa a la apertura de juicio oral.

Si el acusado opta por este tipo de procedimiento y se encuentra en alguno de los siguientes supuestos:

- a) no haya sido condenado anteriormente por delito doloso, y
- b) el delito por el que se solicitó el procedimiento tenga una sanción cuya pena de prisión no exceda los cinco años incluidos las atenuantes y agravantes.

Entonces el MPF podrá solicitar la reducción de hasta la mitad de la pena mínima en el caso de delitos dolosos y hasta dos terceras partes en el caso de delitos culposos. Si no cumple con alguno de los supuestos antes señalados, el MPF podrá

¹⁰⁶ Código Nacional de Procedimientos Penales, Artículo 202, Óp. Cit.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

solicitar la reducción de hasta un tercio de la pena mínima en el caso de tratarse de delitos dolosos y hasta una mitad de la mínima en el caso de delitos culposos¹⁰⁷. En la defraudación fiscal las penas se imponen de acuerdo al monto de lo defraudado como ya se ha mencionado anteriormente.

Si se diera el caso que el Juez de control determinara resolución negativa sobre el inicio del procedimiento abreviado, ésta puede ser apelada por parte del MPF en términos de lo dispuesto en el artículo 467 del *CNPP* fracción IX con un plazo de 3 días a partir de aquel en que haya surtido sus efectos la resolución, según lo establecido en el primer párrafo del artículo 471 del mismo Código.

En el caso de que no se llegue a una aplicación de los mecanismos alternativos para la solución de la controversia ni a una solución de procedimiento abreviado, se continuará con la siguiente fase del proceso penal la cual consiste en la preparación del juicio¹⁰⁸. El objetivo de esta fase consiste en el ofrecimiento y admisión de las pruebas que serán objeto del juicio, se comprende de dos etapas.

La primera es la etapa escrita que se inició con la acusación formal del imputado por parte del Ministerio Público de la Federación e incluye todos los actos previos a la audiencia intermedia. La segunda fase es la oral en la cual se llevará a cabo la audiencia intermedia, es aquí donde tanto el MPF como la defensa del acusado discuten públicamente sobre las pruebas (estas pueden ser los dictámenes resultantes de la revisión de gabinete contable, estados de cuenta bancarios, inventarios, estados financieros, declaraciones presentadas por los contribuyentes confrontadas con sus estados de cuenta, etc.), todo tipo de documento que sirva para sustentar el argumento de que el acusado efectivamente se configuró en el supuesto contemplado por la Ley como delito de defraudación fiscal.

¹⁰⁷ Código Nacional de Procedimientos Penales, Artículo 201, Óp. Cit.

¹⁰⁸ Para ampliar la información al respecto y saber de cada detalle podrá consultar en el Código Nacional de Procedimientos Penales en sus artículos del 334 al 346.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

También será momento en que la defensa pida desestimar o desechar las pruebas que de acuerdo a derecho no puedan ser tomadas como parte del juicio a iniciar (como lo correspondiente a la parte patrimonial del acusado, por ejemplo), las que si serán incluidas en el juicio, así como las que quedaran desechadas del mismo. Y concluye con la apertura a juicio¹⁰⁹ en este punto, el Juez de control dicta el auto de apertura a juicio oral, que incluye la autorización de las pruebas que se presentarán a juicio, la acusación a enjuiciar, las medidas cautelares del imputado (si las hubiese), quienes serán citados a la audiencia, así como el tribunal de enjuiciamiento que conocerá y dará cuenta del juicio en curso.¹¹⁰

3.10 Etapa de juicio del delito de defraudación fiscal.

El juicio oral es la etapa en donde se van a desahogar las pruebas aceptadas por el Juez de control siempre sobre la base de la acusación formalmente hecha. Inicia la fase escrita con la recepción del auto de apertura por parte del tribunal de debate, posterior a esto el Juez de control decretará lugar y fecha para la celebración de la audiencia para el debate de la controversia. Dicha audiencia deberá tener lugar no antes de veinte días ni después de sesenta días naturales sucedidos desde la notificación del auto de apertura a juicio, y a la cual se citará a las partes involucradas en el proceso: acusado, víctima, agente del MPF, defensor, peritos, testigos si los hubiere.¹¹¹

Le corresponde también al Juez de control determinar quiénes serán los Jueces que integrarán al tribunal encargado de dirimir la controversia. Ya en la audiencia, las argumentaciones realizadas por ambas partes deberán realizarse de manera oral, no por escrito. Es importante subrayar que uno de los elementos de

¹⁰⁹ Código Nacional de Procedimientos Penales, artículo 347, Óp. Cit.

¹¹⁰ Aquí podemos notar que con esto se da cumplimiento a la restricción establecida en el artículo 20 apartado "A" de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, el cual a la letra dice: "El juicio se celebrará ante un juez que no haya conocido del caso previamente..."

¹¹¹ Código Nacional de Procedimientos Penales, Artículo 349, Óp. Cit.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

validez de la audiencia consiste en la presencia ininterrumpida del Juez, del agente del Ministerio Público de la Federación y del defensor del acusado, éste si así lo desea podrá permanecer en alguna sala adjunta bajo resguardo judicial después de rendir su declaración.

De forma sintetizada y según la Maestra Sandra Alicia García García¹¹² la audiencia del juicio oral se desarrollará de la siguiente manera:

1. Inicia con el auto de apertura.

El presidente del Tribunal da inicio al juicio, corroborando que todas las partes involucradas se encuentren presentes y haciendo las advertencias pertinentes a los participantes.

2. Enseguida se resuelven las cuestiones preliminares.

3. Posteriormente las partes formulan sus alegatos de apertura. Primero el Ministerio Público de la Federación y luego la defensa del acusado

4. Se reciben o desahogan las pruebas.¹¹³

Las partes involucradas presentan sus pruebas, las cuales pueden ser documentales, periciales, testigos ante el Tribunal. Al tratarse de los interrogatorios a los testigos, la Ley establece algunas directrices que deben ser observadas y acatadas entre las cuales tenemos: los testigos no podrán comunicarse entre sí ni ser informados del curso del debate antes de rendir su declaración; se sancionará al testigo que incurra en falsedad de declaraciones; las declaraciones de los testigos serán de manera personal tomándose en todo momento la declaración obtenida en

¹¹² Originaria del Estado de Chiapas; Licenciada en Derecho por el Instituto de Estudios Superiores de Chiapas. Cuenta con estudios de Especialidad y Maestría en Ciencias Penales, por el Instituto Nacional de Ciencias Penales. Ha ocupado diversos cargos en el Poder Judicial del Distrito Federal en materia penal. Asesora en materia penal durante la LX Legislatura en la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

¹¹³ Para una información más amplia sobre lo admisible en cuestión de las pruebas presentadas puede consultar el Código Nacional de Procedimientos Penales en su articulado 356 al 370, 380 al 390.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

el debate y no cualquier otra que hubiere rendido con anterioridad. Existen reglas que deben ser tomadas en cuenta antes de formular las preguntas a los acusados, bajo ninguna circunstancia la contraparte debe ofender o inducir al testigo con el interrogatorio. Según el artículo 373 del CNPP, sólo la parte que ofreció al testigo podrá hacer preguntas “sugestivas”.

5. Concluido el desahogo de las pruebas, se recibe la declaración del acusado, si éste tiene voluntad de declarar en relación con los hechos.

6. Las partes formulan sus alegatos finales o de clausura.

De acuerdo al artículo 399 del CNPP, el Juez que preside el Tribunal otorgará la palabra al MPF, al representante de la víctima y a la defensa del acusado para que presenten sus alegatos de clausura del debate. Se les brinda la oportunidad de replicar y duplicar, se otorga la palabra al acusado y finalmente se cierra el debate.

7. El Tribunal delibera acerca de la culpabilidad o inocencia del acusado.

La deliberación se realiza en privado y la emisión del fallo una vez cerrado el debate no podrá tardar más de veinticuatro horas y sólo podrá suspenderse por causas de salud de alguno de los miembros del Tribunal.

8. Emite el fallo de condena o absolución correspondiente.

Terminada la deliberación, el Juez relator comunicará a las partes el fallo de absolución o de condena, informar si la decisión fue unánime o por mayoría de votos y el sustento legal sobre el que fundaron la decisión.

9. Finalmente se explica la sentencia y se engrosa la versión escrita al registro correspondiente.

En el supuesto de que se trate de sentencia condenatoria, en esa misma audiencia de admisión del fallo se determinará la fecha en que se celebrará la siguiente

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

audiencia en la que se dictarán las penas, así como la reparación del daño y ésta no podrá exceder de un plazo de cinco días. Si por caso contrario se tratase de sentencia absolutoria, el Tribunal podrá aplazar la redacción de la misma y tendrá que ser comunicada a las partes en un plazo no mayor a cinco días.

3.10.1 Etapa de impugnación: revocación y apelación

Una vez que el tribunal ha emitido y comunicado su fallo a las partes, estas tienen dos opciones, acatar la resolución o recurrirla, en materia penal sólo se permiten los recursos de apelación y revocación¹¹⁴. El objeto de interponer cualquiera de estos recursos es el de que la autoridad cambie la resolución impugnada, en virtud de que de acuerdo a la legislación vigente, las resoluciones recurridas afectan los derechos procesales de cualquiera de las partes que interpongan el recurso.

Cuando se interpone cualquiera de estos recursos es porque la resolución emitida cuenta con alguno de las siguientes inconsistencias:¹¹⁵

- 1) Su contenido no se apega estrictamente a derecho, afectando con esto el debido proceso.
- 2) La relación de los hechos no coincide con las pruebas desahogadas en la audiencia del debate.

La revocación procederá en cualquier momento en el que intervenga directamente la autoridad con el propósito de que sea el mismo Órgano Jurisdiccional que emitió el fallo impugnado quien reconsidere y emita nueva resolución. Si la revocación se realiza en audiencia, ésta podrá hacerse de manera oral y recibir respuesta de inmediato, pero si se realiza sobre resolución dictada

¹¹⁴ *Código Nacional de Procedimientos Penales*, Artículo 456, Óp. Cit.

¹¹⁵ Consultado en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/247/art/art8.pdf>

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

fuera de audiencia, el afectado contará con dos días a partir de la notificación de la resolución a impugnar y deberá presentarla por escrito¹¹⁶ y la autoridad tendrá dos opciones para resolver en este caso: contará con tres días para contestar, o citar a una audiencia extraordinaria para resolver el recurso.

La Ley vigente contempla diversos supuestos para cada etapa del proceso penal oral en los que procede la apelación en contra de una resolución, principalmente se refieren a negativas por parte de la autoridad a efectuar los procedimientos de acuerdo a lo que dicta el CNPP, y a las que de su aplicación resulte en agravio para cualquiera de las partes involucradas¹¹⁷. Tiene derecho a apelar el acusado o su defensor, la víctima o sus representantes, y el Ministerio Público.

3.10.2 Etapa de ejecución de sentencia.

Esta es la última etapa del proceso penal y consiste en dar cumplimiento a lo dictado en la resolución emitida por el tribunal, en el caso de juicios celebrados por el delito de defraudación fiscal se refiere a cualquiera de las siguientes situaciones:

- 1) Si la sentencia es absolutoria para el imputado, se procede a su liberación si es que se le tenía en prisión preventiva. En general cesan todas las medidas cautelares que hubieren sido impuestas al inicio del proceso penal. Puede llegar también a existir pago por indemnización al imputado absuelto.
- 2) Si la sentencia es condenatoria se procede a realizar todas las acciones necesarias para que si existe privación de la libertad, el sistema penitenciario pueda hacer efectiva la sentencia. Además de reparar el daño a la víctima.

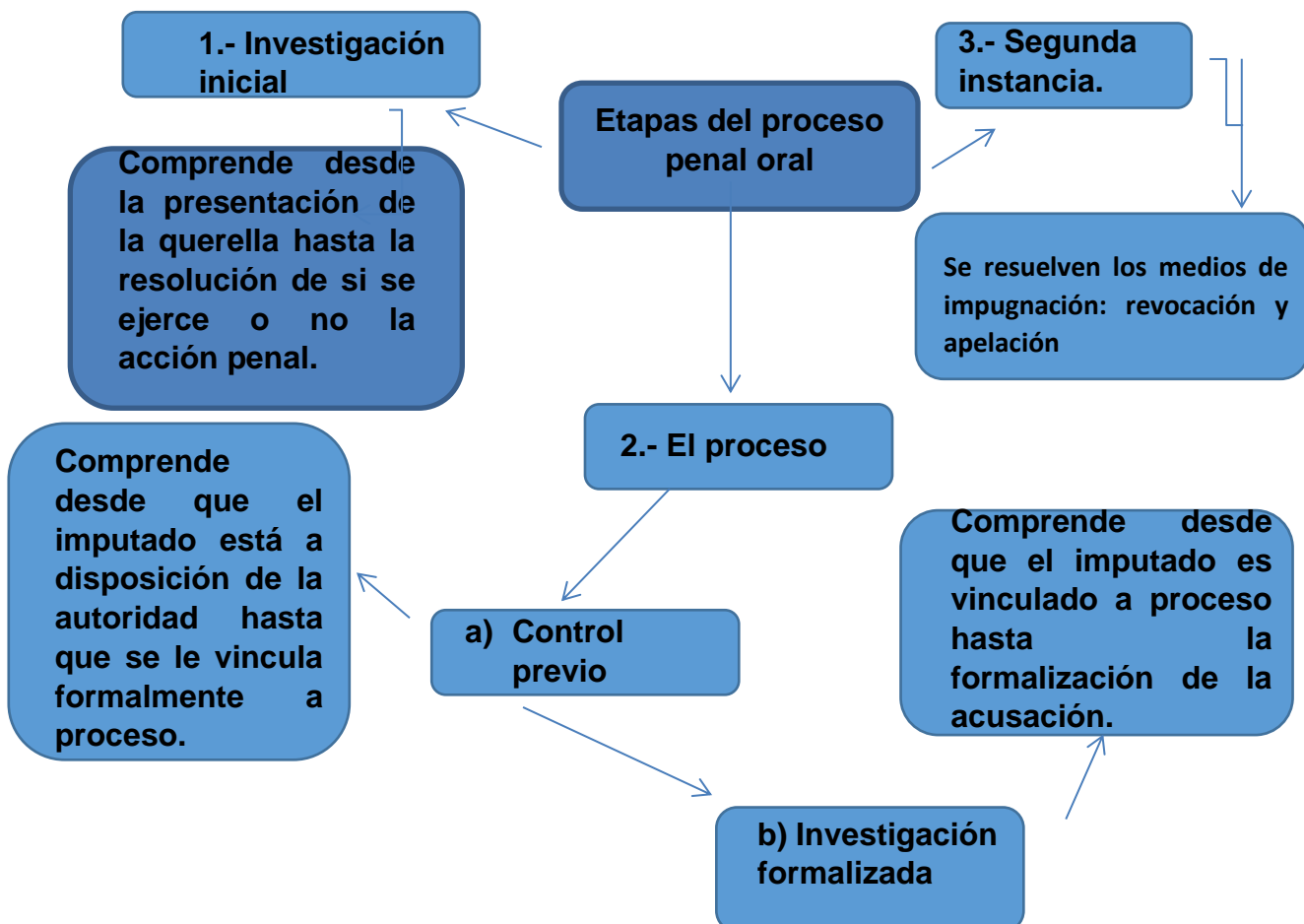
¹¹⁶ Ídem., Artículo 457.

¹¹⁷ En el artículo 467 del Código Nacional de Procedimientos Penales nos indica las resoluciones emitidas por el Juez de Control que pueden ser susceptibles de interponerles el recurso de apelación. Mientras que en el artículo 468 nos dice las resoluciones emitidas por parte del Tribunal de enjuiciamiento que de igual manera pueden ser apeladas.

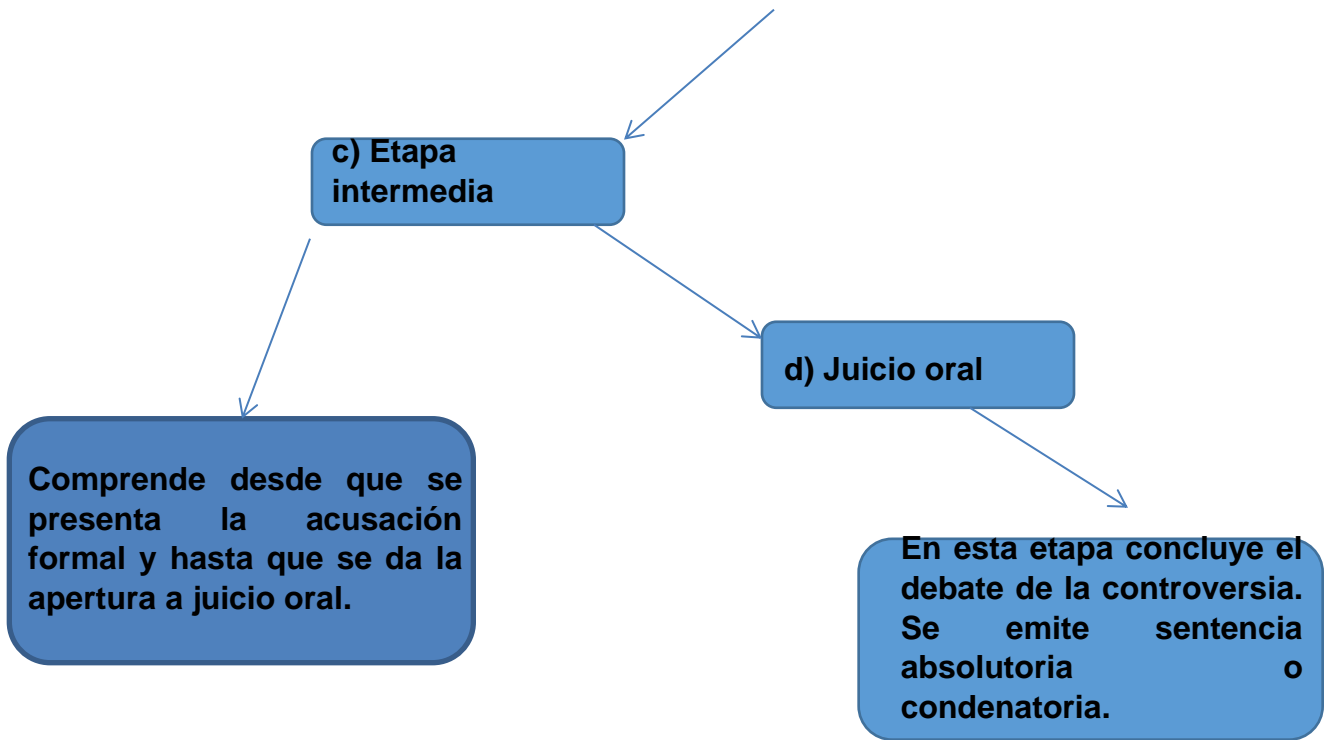
La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Cualquiera que fuera la naturaleza de la sentencia, es competencia del Juez de Ejecución asegurarse de que ésta se cumpla cabalmente y vigilar el control de la legalidad en la ejecución de las medidas y/o penas impuestas. En el particular caso de sentencia por defraudación fiscal, controlará el cumplimiento de multas, decomisos, cauciones y todas las medidas contenidas en la sentencia. Deberá conocer y otorgar los beneficios de pre liberación, libertad preparatoria, reducción de la sanción y remisión parcial de la pena. Como se mencionó anteriormente, esta parte del proceso le corresponde directamente al sistema penitenciario y será ese sistema el responsable de que la sentencia se cumplimente en todos sus puntos

Podemos resumir todo el proceso el siguiente diagrama:



La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos



CAPÍTULO 4: MEDIACIÓN FISCAL COMO SOLUCIÓN ALTERNA AL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EN EL ESTADO DE MORELOS.

4.1 Métodos alternos de solución de controversias y sus antecedentes

Desde la prehistoria hasta la época actual, se sabe que el hombre ha tenido numerosas formas de resolver los conflictos surgidos en convivencia. El ser humano, por naturaleza, es social; en la sociedad, las perspectivas de los individuos sobre una cuestión siempre serán distintas, lo que les obliga a contar con los instrumentos adecuados para solucionar esas diferencias.

Los Medios Alternos de Solución de Conflictos (MASC) siempre han estado presentes en la vida del ser humano, El Dr. José Luis Siqueiros expresa que el arbitraje precede al nacimiento de Nación-Estado, el mecanismo arbitral fue practicado antes de que la ciencia jurídica creara la figura del juez.

En los primeros años este era llevado ad hoc no obstante la inexistencia de un Derecho que le diera efectos jurídicos; existía una intervención significativa de jueces estatales en los procedimientos arbitrales e inclusive se revisaban las decisiones de los árbitros, al no existir una regulación o perspectiva internacional base de este, provocaba diversidad de criterios ya que en el país cada quien lo manejaba de forma diversa, estos se llevaban a cabo con base en un Derecho nacional que sufría constantes modificaciones . A finales del siglo xix y principios del xx, el desarrollo del arbitraje internacional moderno comenzó, sin embargo, se basaba en legislaciones nacionales, cuando el arbitraje se retomó en el régimen internacional este fue un tanto incongruente ya que al compilarse diferentes legislaciones de los países resultó contradictorio; se llegó a ver desde la perspectiva que al ser utilizado implicaba una renuncia total a la jurisdicción estatal, lo que provocó que los jueces fueran renuentes en su aplicación; actualmente esta

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

percepción ha cambiado aunado a que existe una convergencia mundial en lo referente al Derecho arbitral, lo que ha provocado un armónico cuerpo normativo.¹¹⁸

En el estado de Sonora promueven una nueva opción coadyuvante en la impartición de justicia en el país, una metodología sistematizada que ofrece opciones para resolver las diferencias entre las partes en conflicto a través de una forma pacífica.

En la búsqueda de una extensa formación para aquellos profesionistas interesados en la mediación, inicia una intensiva capacitación otorgada por profesores de otros países ya que en México no existía personal competente, en el año 1997, en el Estado de Quintana Roo se crea un proyecto denominado “justicia alternativa”, que buscó materializar la igualdad jurídica en su constitución, estableciendo para ello medios alternos a los ya preestablecidos y vigentes en su sistema jurídico.

En 1999 se crea la primera institución de mediación en el país, la Unidad de Mediación Familiar y Comunitaria de la Universidad de Sonora, meses después el Instituto de Mediación de México, S.C., en la Ciudad de México, que al irse fortaleciendo se encarga de crear programas de capacitación para los interesados en conocer esta nueva alternativa.

La negociación es parte del ser humano pues lleva acompañándolo desde antaño hasta nuestros días; esta es la manera más pacífica de resolver conflictos de forma civilizada, buscando siempre un balance o equilibrio entre las partes involucradas. De igual manera lo es la conciliación, ya que siempre ha estado presente en la cultura jurídica nacional y en el marco legal del país para la atención de casos de diversa naturaleza, así como en distintas instancias siendo fórmula para la solución de conflictos; junto con el arbitraje, dan cuenta anticipada del uso

¹¹⁸ Información consultada en la página:
http://www.pa.gob.mx/publica/rev_60/analisis/medios_alternos.pdf el 13 de enero de 2020 a las 16:10 horas.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

de opciones judiciales, extrajudiciales, procesales y extraprocerales, alternativas al juzgamiento.

4.2 ¿Qué es la mediación?

Es un procedimiento voluntario mediante el cual las personas, con el apoyo de un Mediador o facilitador, pueden comunicarse y negociar, para encontrar de manera amigable y satisfactoria la solución legal a su problema de carácter Civil-Mercantil o Familiar.¹¹⁹

El autor Arnulfo Sánchez García define la mediación como “un proceso semiestructurado asistido por un tercero imparcial desprovisto de la calidad de autoridad, el cual interactúa con las partes a efecto de abrir canales de comunicación con la finalidad de resolver uno o varios conflictos de naturaleza contractual o extracontractual¹²⁰ .

La función de la mediación se encuentra determinada por el principio de mínima intervención. Esto es, el rol del facilitador o mediador se debe limitar a abrir canales de comunicación mediante la aplicación de técnicas y herramientas de negociación, a efecto de llevar a las partes a nichos de oportunidad para el arreglo del conflicto, y por tal, debe abstenerse de formular a las partes sugerencias sobre posibles formas o esquemas de acuerdo.

El mediador está impedido por disposición de la mayoría de las leyes de mediación en México para proponer a las partes esquemas de acuerdo. Por esta circunstancia se limitará a brindar apoyo a las partes para que éstas por si mismas alcancen un acuerdo total o parcial.

¹¹⁹ Definición plasmada en la página: <https://www.poderjudicialcdmx.gob.mx/cja/cja-que-es-mediacion/>

¹²⁰ Sánchez García Arnulfo, “Esquemas de Mediación y Arbitraje”, Editorial Tirant lo Blanch 2019, pag.27

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Respecto al acuerdo, en todos los casos las partes son las únicas que se encuentran habilitadas para formular, de acuerdo a su voluntad, el esquema de arreglo. En el caso de personas morales esto se hará por medio de representante legal debidamente autorizado para este efecto.

4.3 Principios de la mediación

4.3.1 Voluntariedad

El principio de voluntariedad tiene dos niveles en que cobra aplicación:

Cuando se adopta la mediación como mecanismo de solución de un conflicto específico: en el momento en el que dos o más sujetos acuden a una mediación (en este caso serían la procuraduría fiscal y el contribuyente que cometió defraudación fiscal), deben suscribir un acuerdo de sometimiento a dicho MASC¹²¹.

Esto quiere decir que las partes son libres de acceder a la mediación cuando así lo consideren pertinente y que se ajusta a sus intereses y preferencias.

Cuando se pone en marcha el proceso de mediación: de manera imperativa, prácticamente todas las leyes de mediación prescriben que los mediados pueden abandonar el proceso de mediación una vez comenzado. Aquí se presenta el principio de voluntariedad como antítesis del concepto de mediación obligatoria. En realidad cuando una ley hace referencia a la obligatoriedad de la mediación, a lo más que se puede llegar es a imponer como requisito de admisión de la demanda judicial (en el caso que se estudia, sería la querrela por cometer defraudación fiscal), el acta de no acuerdo, la cual se obtiene una vez que las partes se han presentado a la sesión informativa de mediación. Acudir a la sesión informativa no consiste propiamente en mediar, pues en esa etapa no tiene una naturaleza negocial tendiente a la solución del conflicto por parte de los mediados. Además, si una ley

¹²¹ Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

obligara a las partes a resolver sus conflictos en la mediación, ello entraría en conflicto con el derecho humano de audiencia y defensa contenido en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ¹²².

4.3.2. Flexibilidad

En la implementación del proceso de mediación existen etapas bien definidas:

- a) Etapa de información o sesión informativa
- b) Etapa de comunicación o sesión de mediación.
- c) Etapa de redacción y firma de acuerdo

Éstas se deben agotar preceptivamente y no pueden ser obviadas, para que el mecanismo no se desnaturalice, pero la manera de desahogar esas fases procedimentales se deja al arbitrio de los mediados (como dueños del conflicto) y el mediador (como conductor del proceso) y es ahí precisamente donde radica la flexibilidad. Cuestiones como: que mediado intervendrá primero, el número

¹²² Artículo 17 de la CPEUM: "Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales. Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales. El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas. Tales leyes determinarán las materias de aplicación, los procedimientos judiciales y los mecanismos de reparación del daño. Los jueces federales conocerán de forma exclusiva sobre estos procedimientos y mecanismos. Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial. Las sentencias que pongan fin a los procedimientos orales deberán ser explicadas en audiencia pública previa citación de las partes. 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. La Federación y las entidades federativas garantizarán la existencia de un servicio de defensoría pública de calidad para la población y asegurarán las condiciones para un servicio profesional de carrera para los defensores. Las percepciones de los defensores no podrán ser inferiores a las que correspondan a los agentes del Ministerio Público. Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

sesiones, el espacio transcurrido entre cada sesión, su duración, son ejemplos donde se presenta el principio de flexibilidad.

4.3.3 Confidencial

Este principio se traduce en toda la información revelada en una mediación deberá ser mantenida en dominio exclusivo de las partes y del mediador, no pudiendo hacer uso de ello en distinto foro, de manera simultánea o posterior y para ningún fin. La obligación impuesta por la confidencialidad en la realidad se produce a partir de la sesión informativa, donde las partes son puestas en su conocimiento.

Este principio carece de una aplicación irrestricta, ello teniendo en cuenta que el mediador o los mediados quedan relevados de dicha obligación cuando en el proceso salga a la luz alguna circunstancia que se traduzca en la comisión de un delito o ponga en peligro a una persona, con mayor énfasis tratándose de aquellas que se encuentran en estado de vulnerabilidad como los menores de edad o personas con discapacidad.

4.3.4 Imparcialidad

Consiste en que el mediador debe estructurar el proceso de mediación despojándose de cualquier criterio que ponga en riesgo su concepción equitativa de las partes. Esto quiere decir que este principio informa que para el mediador, las partes deben tener idéntica ponderación, por lo que independientemente la manera de conflicto, la condición de las personas (sexo, religión, nacionalidad, estatus económico, preferencia, etc.) deberá mantenerse equidistante, esto es, no inclinarse por ninguna parte y por tal, evitar que las negociaciones se vean inclinadas en favor de alguien por la intervención del mediador.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

4.3.5 Equidad

Este principio tiene dos aspectos:

Equidad comunicativa: su punto de partida son las asimetrías en las habilidades de comunicación. Esto significa que si una de las partes tiene limitaciones respecto de la otra al momento de comunicarse, el mediador deberá crear una asimetría de trato (por ejemplo, enfocando una mayor cantidad de preguntas a una parte) con la idea de nivelar la participación de ambos mediados en el proceso de interacción y así crear un balance que permita un desenvolvimiento en igualdad de oportunidades. Esto sucede cuando una de las partes es especialmente extrovertida o por el contrario, se trata de una persona tímida o retraída respecto de la otra.

Equidad negocial: su punto de partida es la igualdad de condiciones. Esto quiere decir que el mediador tendrá que procurar que ambas partes tengan idénticas oportunidades a efecto de participar en la creación del acuerdo, de tal manera que se logre la máxima satisfacción posible en ambas partes.

4.3.6 Buena fe y honestidad

Estos principios se tratan de manera simultánea por estar íntimamente relacionados, a tal punto que en el primero, que es buena fe, se encuentra el género y en el segundo, refiriéndonos a la honestidad, se encuentra la especie. Desde luego este principio es aplicable no solo a la mediación sino a cualquier esquema donde interactúan los miembros de una sociedad, especialmente donde hay interrelación negocial ¹²³.

¹²³ La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha entendido que la buena fe es un principio general de derecho que reputa que la persona actúe conforme a derecho, esto es, con lealtad, y en el marco de la honestidad lo que equivale a actual desprovisto de toda malicia. Tesis consultable en :

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

4.3.7 Legalidad

Partiendo de la idea de que la justicia alternativa hoy por hoy es parte integral del sistema de justicia, es imprescindible entender que el principio de legalidad sea el eje rector en su aplicación. Este principio indica que la mediación deberá ser ajustada a las leyes tanto en la estructuración del proceso como en la elaboración y contenido del acuerdo

Las razones de tal afirmación descansan en que el proceso de mediación es un medio más de acceder a la justicia. El cual, si bien es cierto se da de manera alternativa al proceso judicial, comparte una identidad deontológica con éste: resolver el conflicto. Por ello, no podríamos entender que los procesos de mediación queden exentos de cumplir con la legalidad requerida en todos aquellos actos que afecten la esfera jurídica de la persona, tales como el proceso judicial, todo porque la ley prevé los mecanismos para que los acuerdos de mediación alcancen el grado de cosa juzgada.

4.3.8 Inmediación

Este principio consiste en que los mediados y el facilitador deberán estar presentes en todos los actos del proceso de mediación. Puede matizarse de dos

formas complementarias que estriban en la manera en que se conceptualiza al proceso de mediación:

La mediación como un proceso colaborativo: si tenemos en cuenta que la mediación es un mecanismo que forma parte de la tendencia actual denominada

[https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Paginas/ResultadosV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=I.3o.C.J/11\(10a\)&Dominio=Rubro,Texto&TATJ=2&Orden=1&Clase=TextosBL&bc=Jurisprudencia.Resultados&TesisPrincipal=TesisPrincipal&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&Hits=20](https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Paginas/ResultadosV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=I.3o.C.J/11(10a)&Dominio=Rubro,Texto&TATJ=2&Orden=1&Clase=TextosBL&bc=Jurisprudencia.Resultados&TesisPrincipal=TesisPrincipal&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&Hits=20), consultada el 3 de enero de 2020 a las 21:22 horas

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

“derecho colaborativo”, que pugna por el arreglo cooperativo del conflicto, es elemental que las partes al momento de ventilar sus intereses deban participar junto con el mediador en todas las etapas de la mediación, de otra manera este MASC se desnaturalizaría.

La mediación como un proceso de acceso a la justicia: de explorado derecho es que los participantes en un proceso que da acceso a la justicia deben tener la posibilidad de estar presentes durante su tramitación. En el proceso judicial la excepción es cuando existe rebeldía, sin embargo, ello no acontece en la mediación por ser un mecanismo voluntario, de modo que si se priva a las partes de estar presentes y participar en cualquier etapa del proceso, se estaría ante un esquema de anulabilidad del acuerdo. En otro supuesto, si alguna de las partes se niega a participar el mediador deberá dar por concluido el proceso.

4.3.9 De mínima intervención

Este principio implica que el mediador intervendrá lo estrictamente necesario para abrir los canales de comunicación entre los participantes, esto es: participará lo menos posible a efecto de garantizar el papel protagónico de las partes durante el proceso. La mínima intervención mantiene a la mediación en un alto grado autocompositivo. Es importante resaltar que debe existir un equilibrio en la comprensión de este principio, toda vez que la mediación por definición requiere obligatoriamente la intervención del mediador, sino bastaría con que las partes se pusieran de acuerdo bis a bis sin la necesidad de que un tercero les apoyase en la solución de su controversia.

Así pues, de lo que se trata es que el mediador permita que las partes se desenvuelvan lo más naturalmente posible durante las sesiones.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

4.4. Etapas del proceso de mediación

El proceso tradicional del mecanismo alternativo de solución, en este caso, la mediación se compone principalmente de las tres siguientes:

Etapa 1: De conocimiento

También se le conoce como premediación o sesión informativa, toda vez que las partes son informadas del funcionamiento y trascendencia del MASC y se suscribe acuerdo de sometimiento y acuerdo de confidencialidad.

Etapa 2: De comunicación

Las partes de manera colaborativa y con la ayuda del facilitador, realizan un proceso de interacción con la finalidad de resolver el conflicto, esto sucede con la formulación de ofertas (policitaciones) y aceptaciones.

Etapa 3: De formulación del acuerdo

El mediador elabora el proyecto de acuerdo de conformidad con las especificaciones de las partes. Se procede a la firma de todos los que participaron en la mediación, así como el facilitador.

A continuación, se aprecia en la siguiente imagen el proceso resumido de mediación:



La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

4.5 Propuesta de que exista una mediación como solución alternativa en casos del delito de defraudación fiscal en Morelos.

Como se observó previamente en el subcapítulo 4.3, la mediación en cualquier rama de derecho (actualmente está vigente en materia civil, familiar, mercantil y penal), es necesario que cuente con los diferentes principios enunciados, esto es, debe haber voluntad de llevar a cabo el MASC por ambas partes, en este caso de estudio, sería por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y el contribuyente que cometió defraudación fiscal, incluir un sistema flexible, que permita las sesiones necesarias o duraciones de éstas de acuerdo a la disponibilidad de las partes y el mediador o facilitador, habrá confidencialidad toda vez que toda la información proporcionada (lo defraudado por el contribuyente) en la mediación será solamente analizada ahí y no en otro proceso o foro distinto de manera simultánea o posterior, esencialmente debe existir la imparcialidad, es decir, el mediador no debe tener una inclinación por alguna de las partes, así como una equidad que busca equilibrar las oportunidades de cada uno. La buena fe y honestidad también son necesarias porque sólo así habrá una seguridad absoluta de que el acuerdo que llegue a acontecer se respete y sea justo, finalmente en todo el proceso, en todas las etapas a cubrir de la mediación, debe existir la legalidad, por ser la base de todo acto jurídico.

Ahora bien, la mediación ha tenido muy buena aceptación en la sociedad y ha habido muchos conflictos resueltos (materia civil, familiar, mercantil y penal) por este medio alternativo de solución, sin necesidad de llegar a proceso en tribunales; Esto ya que muchas veces los conflictos tienen solución que no necesita decidirse por medio de un tercero, la comunicación es importante en cualquier conflicto, ser escuchado y escuchar también a la parte contraria, tratar de arreglar sus diferencias sin caer en la violencia, siendo pacíficos y con una ayuda mínima que sugiera alternativas de solución, como lo es el mediador o facilitador. Muchas causas del conflicto son reversibles, ya sea porque no fue intención de cometer una acción negativa por una de las partes (del contribuyente), por ser cometida accidentalmente

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

o bien, por haberse retractado del acto o disculparse o reconocer que estuvo en un error y tratar de enmendarse, entonces es cuando la parte afectada (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) puede darle una segunda oportunidad y juntos tratar de llegar al mejor acuerdo posible (pagar la cantidad defraudada en cierto plazo), con disposición de enfrentar el problema o conflicto y solucionarlo de una manera pronta, pacífica y justa, toda vez que finalmente, la SHCP desea solo el pago de las contribuciones correspondientes.

Sabemos que la defraudación fiscal es un problema que se tiene desde hace muchos años en nuestro país y ha ido aumentando. Actualmente se tiene una fuerte coartada para combatirlo: la reforma penal fiscal 2020. En 2020, es decir, actualmente, los contribuyentes que caigan en este supuesto y alcancen el monto total de \$7'804,230, serán acreedores a prisión preventiva oficiosa ya que calificará como delito grave de acuerdo al art. 5 de la Ley de Seguridad Nacional, art. 167 del Código Nacional de Procedimientos Penales y en coordinación con el art.19 de la Constitución Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos; Igualmente este delito será clasificado como delincuencia organizada encuadrando en este supuesto al estar involucrados tres o más individuos, realicen la defraudación de forma reiterada y alcanzar en lo defraudado más del monto total de \$7'804,230 de acuerdo al artículo 2 de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada relacionado con el art. 16 de la Constitución Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos.

Respecto a las soluciones alternas dentro del proceso penal contra el delito de defraudación fiscal, existe la posibilidad de llegar a un acuerdo reparatorio cuando el monto de lo defraudado sea menor al de \$7'804,230, toda vez que montos mayores no tendrán oportunidad de dicho acuerdo, se plasma esto en el artículo 187 del Código Nacional de Procedimientos Penales. Cabe resaltar que, 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 y no se formulará

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

querrela si se pagan las contribuciones omitidas, esto ya establecido en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, en cuanto a criterios de oportunidad, la regla general es que no se aplican estos en delitos fiscales, pero tienen una excepción, aplican cuando el imputado aporte información fidedigna que coadyuve para la investigación y persecución del beneficiario final del mismo delito, establecido en el artículo 256 del Código Nacional de Procedimientos Penales.¹²⁴

Ahora bien, analizando lo anterior, podemos visualizar que el delito de defraudación fiscal ya es clasificado como grave a partir de cierto monto (\$7'804,230), por ser cometido por miles de contribuyentes, sumando más de 2 billones de pesos defraudados y va en aumento año tras año. Considerando esto, al no rebasar esa cantidad podemos pensar en la posibilidad de llegar a una solución sin controversia, es decir, encontrar un acuerdo pacífico y pronto a través del mecanismo alternativo de mediación. Los contribuyentes cometen muchas veces omisiones, intencional o no intencionalmente, por múltiples razones, pero la principal sin duda es el descontento e inconformidad que tienen en contra de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y su dependencia Servicio de Administración Tributaria, toda vez que ven los impuestos como una forma de sacar dinero sin recibir nada a cambio, sin dejar de mencionar que los consideran en extremo elevados, no proporcionales a sus ingresos y con miles de dudas sin aclarar sobre estos.

El estado trabaja por el bienestar de los contribuyentes y un buen entorno tratando de hacer mejoras, que muchas veces no se ven reflejadas en las calles o

¹²⁴ Reforma penal fiscal 2020 consultable en:
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5578269&fecha=08/11/2019

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

carreteras o servicios públicos y entonces la sociedad se pregunta a dónde van los ingresos por impuestos pagados, donde está el esfuerzo del Estado por el bienestar común, entonces desde ahí se genera la inconformidad por parte de la mayoría de los contribuyentes (porque no podemos hablar por todos, ya que existen, pocos, pero existen contribuyentes muy puntuales y rectos a la hora de pagar sus respectivos impuestos) y comienza la mala acción, las omisiones dolosas, con toda la intención de engañar, aprovecharse de errores, tener un beneficio indebido y en perjuicio del fisco.

Ahora bien, hay un porcentaje considerable de contribuyentes que no omiten cantidad de impuestos de manera intencional, el problema proviene de tener contadores que no saben hacer las declaraciones mensuales o anuales de forma correcta y muchas veces el contribuyente ni está enterado ni revisa lo que entrega el contador, o simplemente por descuido no declara lo que debió o no lo declara bien, está mal el monto. Lo cierto es, que, en los dos supuestos, se podría encuadrar el delito de defraudación fiscal, toda vez que están omitiendo contribuciones total o parcialmente, aunque no haya intención de engañar o aprovecharse de errores, pero tal vez de terceros (contador del contribuyente) si hubo tal dolo, esto es, al engañar al fisco.

Hay ocasiones en que la Procuraduría Fiscal de la Federación, en coordinación con el Servicio de Administración Tributaria, al querer demostrar que existió engaño por parte del contribuyente, no logran acreditarlo y muchas veces ya no se puede ir a vinculación a proceso por falta de pruebas en contra de este delito, sin embargo, las autoridades fiscales pueden encontrar otra forma de iniciar acción penal en contra del contribuyente que simplemente presente deducciones falsas, ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos, den efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando estos no reúnan los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del CFF, se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal o simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, especificado en el art.109 del mismo código tributario, que se

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

castiga igual que el delito de defraudación fiscal y en donde se omite ese factor de “engaño”.

Entonces pues, sabemos que la defraudación fiscal ha aumentado en los últimos años, sean o no resueltos los casos, hay demasiados contribuyentes en desacuerdo con el gobierno y así lo manifiestan, sin olvidar que incrementa dicho descontento con la reforma penal fiscal 2020 que apenas hace unos meses entró en vigor, ya que la penalización para muchos se les ha hecho exagerada y la realidad es que en la actualidad demasiados casos de Defraudación fiscal no se logran ganar por la SHCP por insuficiencia de pruebas y sigue el problema a flor de piel.

Al ya considerar y analizar un mecanismo alterno completamente nuevo y renovado en la rama de derecho fiscal para tratar de combatir la defraudación fiscal en Morelos, es necesario que llegue antes a probarse en nivel nacional y la idea es que se expanda a cada estado de la república.

Es necesario resaltar que al entrar la mediación como mecanismo alterno de solución a este delito fiscal, el aspecto positivo trascendental sería que disminuiría el número de casos de defraudación fiscal y la necesidad de muchos contribuyentes de no querer pagar impuestos, esto al ser sometidos primero a mediación para tratar de llegar a un acuerdo justo, pronto y razonable para ambas partes estando presente siempre los principios de voluntariedad, flexibilidad, confidencialidad, imparcialidad, equidad, buena fe y honestidad, inmediatez y de mínima intervención, siempre y cuando el monto defraudado no alcance los \$7'804,230, porque esa cantidad ya es demasiado elevada e implica necesariamente represalias al responsable sobre todo porque jamás se llegaría a esa cantidad si no es con ánimo de engañar al fisco y beneficiarse indebidamente en perjuicio de este, sin consideración alguna por la sociedad, porque al estar omitiendo proporcionar esas cantidades al declarar impuestos, es mucho dinero que se pierde y no se puede

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

avanzar ni social ni económicamente en la nación, ni se logra el bien común, en consecuencia, todos salen perdiendo, la sociedad sufrirá las consecuencias por carencias en cuanto a servicios y obras públicas.

Este año se pretende recuperar al país y avanzar en su economía, y para esto se necesita obligatoriamente la colaboración de todos y cada uno de nosotros, poner de nuestra parte como sociedad, entonces también, no sería posible considerar una mediación en un caso de defraudación fiscal tan grave como lo es rebasar la cantidad omitida en contribuciones que suman el total de \$7'804,230, cuando lo primordial para Secretaría de Hacienda y Crédito Público es proteger el patrimonio del estado, lograr un bienestar y equilibrio social y mejorar la cultura fiscal que actualmente está muy deficiente.

En supuestos de defraudación fiscal y sus similares (art.109 CFF), subrayando que no rebasen la cantidad de \$7'804,230, podrán ser sometidos a proceso de mediación para llevar a cabo las tres etapas obligatorias (de conocimiento, de comunicación y de formulación del acuerdo) entre las partes, es decir, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y el contribuyente que se encuentre en supuesto del delito fiscal. Es importante señalar que la idea es que la Secretaria de Hacienda proponga sus condiciones a cumplir en el posible acuerdo, el contribuyente acepte dichas condiciones, a excepción de que las partes lleguen a una cláusula específica según sea el caso, por ejemplo; una señora con actividad empresarial dejó de pagar sus impuestos debido a que se encuentra insolvente, es decir, no cuenta con el capital suficiente para cubrir su pago, entonces, sin tener la intención cayó en supuesto de delito de defraudación. En esta situación la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria le podrá dar la oportunidad de que pague la cantidad omitida en cierto plazo (antes de formular querrela), antes de que concluya este, deberá cubrirla en su totalidad, pero puede considerar el argumento que dé la señora en ese momento, con sus respectivas pruebas de que efectivamente no podría en ese plazo, y otorgarle entonces un poco más de tiempo para el pago, o bien en casos muy

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

críticos (pobreza extrema), se opte por condonar cierto porcentaje o incluso la totalidad de la cantidad defraudada.

Lo importante es la abstención de formular querrela, a pesar de que el contribuyente no entero espontáneamente sus omisiones como lo mencionan los artículos 108 y 109 del CFF, se le da a este una nueva oportunidad de corregir su situación fiscal, antes de iniciar cualquier investigación o acción penal en su contra, a través de la mediación. Finalmente se retribuirá la cantidad defraudada sin la necesidad de formular una querrela, ya que hay disposición de solucionar el problema no solo por parte del contribuyente, sino también por parte del SAT, con ayuda de un imparcial que sugiera en algunas ocasiones alternativas de solución que convengan a ambos.

De esta forma, los delitos de defraudación fiscal irán disminuyendo por ser antes solucionados por un medio alterno que es traducido a un acceso a la justicia pronta, apegado a derecho y benéfico para la sociedad, toda vez que antes de cualquier sanción aplicable, se tratará de llegar a un acuerdo entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el contribuyente que se encuentre en el supuesto delictivo. Con esta nueva oportunidad para aquel que cometa omisiones en sus declaraciones, se pretende que la sociedad se dé cuenta que el Estado no siempre es el malo del cuento y abusivo con sus ciudadanos o solo busca ingresos para sus funcionarios, sino que realmente procura el bienestar común, generar un equilibrio a causa de la fuerte penalización que se está dando este 2020, con sus respectivas nuevas medidas duras de control fiscal y tratar de enfocarnos en mejorar la situación penal fiscal actual.

Al mismo tiempo, se pretende con este nuevo sistema de mediación en Defraudación fiscal, hacer que tomen conciencia los contribuyentes de la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales voluntariamente, toda vez que en México falta robustecer medidas adecuadas para que esto se logre, una política fiscal más eficiente con información y asesoría detallada y completa a cada uno de

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

los ciudadanos, para que a la hora de declarar sus impuestos correspondientes lo hagan informados y sin ninguna duda o pretexto que los detenga a declarar, o bien, evitar que desconfíen de algún procedimiento establecido para ello.

Países americanos como Chile, Colombia, Canadá y Estados Unidos aceptaron sus economías y engrosaron sus recaudaciones, mediante reformas tributarias, aumento de la fiscalización, desincentivo al uso de efectivo, intercambio de información y uso de nuevas tecnologías predictivas.

En nuestro país el intercambio de información, uso de tecnologías predictivas y reformas tributarias también se pueden poner en práctica para lograr estabilizar nuestra situación fiscal y trascender. Esto mismo se pretende al concluir el proceso de mediación en los casos aplicables de defraudación fiscal, proporcionar información al contribuyente de forma completa y detallada acerca de cómo y cuándo cumplir correctamente con sus obligaciones. Al dar resultado esto, podemos también pensar más allá, con mejores reformas tributarias simplificando el régimen fiscal y uso de nuevas tecnologías que permitan alertar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al estar ante un caso de omisión de impuestos.

La mediación es una gran propuesta innovadora a nuestro sistema penal fiscal, toda vez que asegura colaborar en la disminución significativa a las cifras de delitos de Defraudación Fiscal, a la vez que ofrece información esencial para los contribuyentes en cuanto a diferentes dudas que tengan de su situación fiscal, dando como resultado incrementar economía en el país, mejorar la cultura tributaria y por ende menos descontento e ignorancia por parte de la sociedad hacia esta importante y esencial rama del derecho.

Se deberá hacer su respectivo cambio principalmente a nuestro Código Fiscal de la Federación, al incluir la opción de una mediación, antes de la formulación de querrela por delito de Defraudación Fiscal, en su apartado de delitos fiscales.

CONCLUSIÓN

Actualmente nuestro sistema tributario carece de aspectos positivos y de mejoras en éste, toda vez que tanto México como la mayoría de los países de América Latina, en los años que van desde 2014 a 2020, se registra a esta etapa como la de menor crecimiento económico. Los principales factores que impiden una buena política y cultura fiscal aquí en México, es la falta de información a la sociedad respecto a la forma de como pagar impuestos y el momento correcto de hacerlo (educación y asesoría tributaria), la extrema pobreza y el desempleo, la gran cantidad de trabajos informales que por ignorancia o maña no pagan impuestos y no se inscriben al Registro Federal de Contribuyentes con el pretexto de que no se recibe una buena asesoría fiscal para poder hacerlo de forma correcta y finalmente llegar a la evasión y defraudación fiscal que acontece en el día a día .

El crecimiento económico va de la mano con lograr un mejor Producto Interno Bruto en el país (de acuerdo a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE es de 1.12%), al igual que mantener estable la deuda pública (que no aumente), evitar las desigualdades con una reforma fiscal (que haya equilibrio e igualdad tanto en ricos como el resto de la población al momento de recibir su porcentaje del ingreso total del país), reducción del trabajo informal, aumentar el salario (un punto positivo haberlo aumentado a 123.22 pesos el Salario Mínimo Nacional) y lo que es crucial, que mayor número de ciudadanos mexicanos paguen los impuestos que deben pagar y se logre un equilibrio significativo en el aspecto financiero y fiscal.

Al tener el enfoque de lograr que aumente el porcentaje de ciudadanos mexicanos que paguen sus impuestos locales y federales, es necesario la implementación de un sistema efectivo de Mecanismo Alternativo de Solución de Controversias, como lo es la mediación, para tratar supuestos caídos en el delito de Defraudación Fiscal a nivel nacional, si se logra aprobar esta propuesta plantearla

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

particularmente en el Estado de Morelos. Al hablar de Mediación, significa estudiar un problema con el propósito de encontrar un acuerdo favorable a ambas partes, de manera pronta, justa, legal y pacífica, sin necesidad de llegar en este caso a un proceso penal en contra del contribuyente responsable de un delito de Defraudación Fiscal.

Si bien es cierto que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público da varias oportunidades a los contribuyentes de corregir sus situaciones fiscales mediante avisos, cartas invitación y requerimientos, también lo es que existe mucha desconfianza por parte de la sociedad hacia el Estado, toda vez que ha habido severos casos de desvíos de recursos y corrupción por parte de los servidores públicos de diversas dependencias; Entonces se preguntan dónde queda la seguridad y certidumbre de que el Estado realmente utilizará esos recursos adquiridos mediante impuestos para servicios públicos y hacer mejoras en las calles, carreteras, con beneficio para todos. Con el mecanismo alterno de mediación se da nuevamente una oportunidad al contribuyente de rectificarse y hacer conciencia de que lo que hizo estuvo mal, y corregirlo voluntariamente, impulsando el equilibrio que se desea al existir ya en 2020 nuevas medidas correctivas para este delito estudiado (clasificarlo como delito grave después de alcanzar cierto monto), además de que la SHCP recupera la cantidad omitida por parte del contribuyente de manera menos desgastante y más rápida, y el contribuyente no enfrente una formulación de querrela y todo el proceso penal en su contra.

Es importante resaltar que la mediación en diversas ramas del Derecho (civil, familiar, mercantil, penal) ha sido aceptada exitosamente y gran porcentaje de conflictos han sido resueltos a través de este mecanismo, no sería la excepción ahora implementarlo en materia fiscal, ya que sería completamente nuevo en esta rama del derecho y muy innovador. Completamente útil y adecuado para contribuir

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

a la mejora de la economía nacional, a la vez de que podrá disminuir el porcentaje de delitos por Defraudación fiscal al optar por iniciar una mediación complementando con dar información suficiente al contribuyente respecto al momento en que deba declarar y cómo hacerlo, para que no persistan dudas en ellos.

La cultura tributaria debe mejorar en México, cada uno de nosotros debemos ayudar a que esto se logre, cada quien tiene su papel y asumimos una responsabilidad para que sea posible la mejora y bien común para todos. Tanto la autoridad debe poner de su parte como el contribuyente, se necesita de ambos para mejorar el aspecto de solución al delito de Defraudación Fiscal y que disminuyan sus índices, al disminuirlos por consecuencia se verá reflejado en el total de impuestos acumulados por la sociedad y avancemos gradualmente, hacia adelante.

Es una tarea de todos el trascender en el aspecto económico y tributario, en especial, en este proyecto, estaremos cumpliendo con una parte importante de aportación para mejorar la situación fiscal que actualmente enfrentamos, al tomar en cuenta una mediación, una nueva oportunidad al contribuyente que infringió la ley, cambiar este error de forma voluntaria, colaborando y sin dejar de considerar en todo momento que el principio de legalidad regirá todo el proceso, con sus respectivas etapas y de forma ágil, pronta y justa, con el propósito de llegar a un acuerdo satisfactorio para ambas partes, informar al contribuyente las formas adecuadas para pagar sus impuestos debidamente y no reiterar el error cometido, dando paso a un avance notable en la sociedad al disminuir la cantidad de personas que no declara correctamente o no declara sus impuestos.

La llave para abrir las puertas de un mejorado y renovado sistema fiscal está en dejar entrar la propuesta de mediación como solución alternativa al delito de Defraudación Fiscal.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

BIBLIOGRAFÍA

Bibliográfica

- 1.- ACOSTA ROMERO, MIGUEL, *Delitos especiales 7ª. edición*, Editorial Porrúa, México, 2005.
- 2.-AMUCHATEGUI REQUENA GRISELDA I., *Derecho Penal cuarta edición*, Editorial Oxford, México,2012.
- 3.- CASTELLANOS TENA FERNANDO, *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, Editorial Porrúa, México, 2018.
- 4.-DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO, *Derecho Financiero Mexicano 28ª edición*, Editorial Porrúa, México, 2008.
- 5.-MARCHAN MANATOU, EMILIO, *La base imponible*, Editorial Porrúa, México, 2009.
- 6.-ORTEGA MALDONADO, JUAN MANUEL, *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*, México, Editorial Porrúa, 2004.
- 7.-RODRÍGUEZ CARRILLO SILVERIO, *El procedimiento de fiscalización*, Editorial Flores, México,2018.
- 8.-RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL, *Derecho fiscal tercera edición*, Editorial Oxford, México, 2014.
- 9.-RUIZ OVALLE MARÍA AURORA, *Mediación y conciliación, curso básico desde un enfoque jurídico y humanista*, Editorial Flores, México,2019.
- 10.- SÁNCHEZ GARCÍA ARNULFO, *Esquemas de mediación y arbitraje*, Editorial Tirant lo Blanch esquemas, México, 2019.
- 11.-SÁNCHEZ GÓMEZ NARCISO, *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 2012.
- 12.-URBINA ARTURO, *El Cuerpo de los Delitos Fiscales en el Derecho Positivo tomo 2*, Editorial Delamar, S.A. de C.V., México, 2004.

La Mediación como Solución Alternativa al delito de Defraudación Fiscal en el Estado de Morelos

Códigos y Leyes

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- 2.- Código Fiscal de la Federación
- 3.- Código Penal Federal
- 4.- Código Penal del Estado de Morelos
- 4.- Código Nacional de Procedimientos Penales
- 5.- Ley Nacional de Medios Alternativos de Solución de Controversias en Materia Penal
- 6.- Ley del Impuesto Sobre la Renta
- 7.- Ley del Impuesto al Valor Agregado
- 8.- Diversas Jurisprudencias y Tesis Aisladas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Electrónicas

- 1.- <http://dgb.unam.mx/index.php/catalogos/tesiunam>
- 2.- <https://www.iib.unam.mx/index.php/instituto-de-investigaciones-bibliograficas>
- 3.- página oficial del Tribunal Federal de Justicia Administrativa



UNIDAD ACADÉMICA	Facultad de Derecho y Ciencias Sociales
JEFATURA	Seminario de Tesis
ASUNTO	VOTO APROBATORIO

Ciudad Universitaria, a 21 de septiembre del 2020

DRA. DULCE MARIA ARIAS ATAIDE
DIRECTORA DE LA UNIDAD CENTRAL DE SERVICIOS ESCOLARES
DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE MORELOS
P R E S E N T E

Los suscritos Catedráticos de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales dependiente de la Universidad Autónoma del Estado de Morelos, se dirigen a Usted con el fin de comunicarle, que después de haber revisado el trabajo de tesis con el tema “**LA MEDIACIÓN COMO SOLUCIÓN ALTERNATIVA AL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EN EL ESTADO DE MORELOS**”, que presenta la Pasante de Derecho **KAREN ISELA GÓMEZ HUERTA**, egresada de la Licenciatura en Derecho de ésta unidad académica, con número de matrícula **20144003637**, puesto que consideramos que reúne los requisitos que exige un trabajo de ésta especie, por lo que hacemos saber nuestro **VOTO APROBATORIO**.

Reiteramos a Usted, nuestros respetos.

ATENTAMENTE
Por una humanidad culta
Una universidad de excelencia

MTRO. VÍCTOR OMAR GONZÁLEZ CIANCI PÉREZ
PRESIDENTE

LIC. DAVID GAMA VELARDE
SECRETARIO

DR. LADISLAO ADRIÁN REYES BARRAGÁN
VOCAL

LIC. VÍCTOR HUGO TORRES TORRES
SUPLENTE

MTRO. JESÚS ALGUILERA DURÁN
SUPLENTE



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL
ESTADO DE MORELOS

Se expide el presente documento firmado electrónicamente de conformidad con el ACUERDO GENERAL PARA LA CONTINUIDAD DEL FUNCIONAMIENTO DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE MORELOS DURANTE LA EMERGENCIA SANITARIA PROVOCADA POR EL VIRUS SARS-COV2 (COVID-19) emitido el 27 de abril del 2020.

El presente documento cuenta con la firma electrónica UAEM del funcionario universitario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de su elaboración y es válido de conformidad con los LINEAMIENTOS EN MATERIA DE FIRMA ELECTRÓNICA PARA LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE ESTADO DE MORELOS emitidos el 13 de noviembre del 2019 mediante circular No. 32.

Sello electrónico

JESUS AGUILERA DURAN | Fecha:2020-09-21 13:57:15 | Firmante

Xo4aXuUht+aL4zYNhLD5Q+uRQCvZ5DygnZrabPDUWmh8rx+MVha46DdqPwLjYxCLrGkqU5XVZEJtdIgL6T+ghNW1X9Ws/MbjHSabMTC38ErtDwhzBFerdSBvvrNPlu762bi hWn98caU5B15q1stRhoKDHjuOZYty20iFv0GexuwghR7IKnuxPZsWXazRgFOCdW7naDY/60DFnPoPouR+iSqsLm5REG85bOd+TF+Q50Vmd9+OhVzMo+ghS4G5k3pZx0JuYbx Awh1T8lYN91JoaGkzd2eYHk8uPuAbZfSblkakcl6KPosAx7egGKKknqnBYmEnadQo2ixcKARmCAQg==

LADISLAO ADRIAN REYES BARRAGAN | Fecha:2020-09-21 13:59:03 | Firmante

NBcpL/U/ODPlyVlScNA9gzjHG8AxkYTBfjqVW6O7/10h6JkhTc1+MutcHhaW0snGd9P06M/tp0XDvtvnKct78LaBPJX0REMYmKdyXazGEx+8nd0DuQMfnq9wtxzX13rN/T+nRAUIR pSwgalrMnUW7y860NwARAjgA3Di5f9feDq1fXVyzCnaUk7WvUMeRlayF0hp3Ebx1ChPn7diAsokOoE1ddA8WrVrLLf4y+8N+loea7gDTq9Unv4aF1pDrcBefYcEMpY0FbLbHtFf f9iVbekCl7kHFsStUqholq4QAymxACIOMu5s37T3QCCl0m1vjB6wcl78mV52eJqscGrA==

VICTOR HUGO TORRES TORRES | Fecha:2020-09-23 09:10:05 | Firmante

XMVGln/quSjWnpp2QeAFfincwMniF9Qg5Bftyu6vFyhEPIYGH5D39VUxBZijE/mz60ryguFPOCzngJ+iQAFukDT3MB+p/QPS+kSjzJKXOiHqf//gC21nfYS3BNbNEK6qhX198XaHj4 KNY54+bnxmS26kZYBR+m8Mhn/Fjdk0td040KxqnHWonkT86d8pgtE5QfW8nM4juloU0yhvKnu2mCsdZfQfmy0UgpdWAJZJPraeOPEN1o2Q04qNqyCmw0uSiOUVc3ReRAfvDg HblJ5BMq6+qplteKmwQJHAmBzgo0rIIP3hn/9oj3aGwWTjDrgDfVrvzjWRhReMNTMKdK37Q==

DAVID GAMA VELARDE | Fecha:2020-09-23 15:20:11 | Firmante

StC/H1gsM1KMeymyfV1FBynca3wqpxYZbqH2VBoNqGv/iG46CT4VF7dv/7xzg7O/VuJz0dDVnU/ABLW75IjD3SBI8dXkLyx9xT6vQMTL+TyMxT+zhJzI25tHmCl2aGydd2EKtqTg0 zcEKcPgkftaQw+P0j5DUUO/6W3MWEQVUveWm4EVSS1hdPqyiWBzesLnXMNm5HZZIC7fWhfXb8056Qq5UCChJlbbS+TwxRNA78CRSnkyhishrvWvbwNe9/H/nyq2q0YOF/5 Uuk8Cgoq8q47vcwvWXaga7xEopPIAuF8W5HnjCWHOk6xtuNW2818vqEHfLb/71b6EKOUFqQ==

VICTOR OMAR GONZALEZ CIANCI PEREZ | Fecha:2020-09-25 10:43:16 | Firmante

szUueWxpH678lcUYLrSEJilP/VXdZuarj9beKJVsGpgS9cmvyl9nUrKerOtgYPQZpEOTiI0Oodhan15tXz3TFZTY1Irm9ai5mKX2GDLYfr5kQLNz4PQXmo4W8O33D5wn32loDqYe/ P/X/qdPLrs3k7XKJ07GFG/iopi1rN1uqRsyloFkDILZm/pR39PA5uTsnbhKJaTvYjf0es4+RMC07NmgW5VCVKkjFvJHK+6VpvbzmFZe/0LKWvPsA1R7POh/r5k4OdSfobrZkiTRBs2kEM Eo0d/mmwjKKhQsM6nnQqY19uGA7kKPPgAY+a9at9RIZJ9TId5+sYENGI7Pzk7i/w==

Puede verificar la autenticidad del documento en la siguiente dirección electrónica o escaneando el código QR ingresando la siguiente clave:



Nx9h5o

<https://efirma.uaem.mx/noRepudio/c6YvU6CmlRwR9LrfQyN52nrfORiX6hd5>

