



Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar, Ciudad de México, México.
ISSN 2707-2207 / ISSN 2707-2215 (en línea), septiembre-octubre 2025,
Volumen 9, Número 5.

https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v9i5

NECESIDAD DE UN CÓDIGO PENAL EN MATERIA FISCAL EN MÉXICO

NEED FOR A PENAL CODE IN TAX MATTERS IN MÉXICO

Juan Carlos Rodríguez Ríos

Universidad Autónoma de Coahuila, México

Gabriel Díaz Torres

Universidad Autónoma de Coahuila, México

Cristina Ordaz Mota

Universidad Autónoma de Coahuila, México

Rocío Salas Chávez

Universidad Autónoma de Coahuila, México

Necesidad de un Código Penal en Materia Fiscal en México

Juan Carlos Rodríguez Ríos¹

jurodriguezr@uadec.edu.mx

<https://orcid.org/0000-0002-2052-5002>

Universidad Autónoma de Coahuila
México

Gabriel Díaz Torres

gadiazr@uadec.edu.mx

<https://orcid.org/0000-0003-2235-403X>

Universidad Autónoma de Coahuila
México

Cristina Ordaz Mota

c.ordaz@uadec.edu.mx

<https://orcid.org/0000-0003-1478-3870>

Universidad Autónoma de Coahuila
México

Rocío Salas Chávez

r.salas@uadec.edu.mx

<https://orcid.org/0000-0001-9459-3756>

Universidad Autónoma de Coahuila
México

RESUMEN

Dentro de nuestro artículo 31 fracción IV Constitucional nos marca la obligación de contribuir mediante los llamados “tributos” a la economía del país. En este poder del sujeto activo o Estado se crean las disposiciones necesarias, pero no suficientes para entender las obligaciones y las consecuencias al no cumplirlas. Estas consecuencias conducen a la materia penal, que es la que castiga las actuaciones de los sujetos pasivos y sus posibles comisiones de delitos. Concretamente en la reforma fiscal de junio de 2018 se modifica el Código Fiscal de la Federación en donde se añaden formas de comisión de los delitos en materia tributaria pero no especificándose ni la forma de participación ni las reglas específicas que rigen a estos nuevos delitos. Para esto, es importante que se especialice en una legislación totalmente individual en materia penal fiscal, para identificar las necesidades, para entender a detalle, si efectivamente estamos ante la comisión de un delito y sus consecuencias. El objetivo de esta investigación es, conocer las conductas de los contribuyentes y los posibles motivos que los llevan a cometer defraudación fiscal y el actuar del Estado ante esta situación, tratando de identificar los elementos de los supuestos delitos fiscales en vigor.

Palabras clave: delitos fiscales, autoridades tributarias, reforma tributaria, conductas ilícitas

¹ Autor principal.

Correspondencia: jurodriguezr@uadec.edu.mx

Need for a Penal Code in tax matters in México[DGD1]

ABSTRACT

Article 31, Section IV of the Constitution establishes the obligation to contribute to the country's economy through so-called "taxes." This power of the active subject or State creates the necessary, but insufficient, provisions to understand the obligations and the consequences of not fulfilling them. These consequences lead to criminal law, which punishes the actions of taxpayers and their potential commission of crimes. Specifically, the tax reform of June 2018 amended the Federal Tax Code, adding methods for committing tax crimes, but without specifying the method of participation or the specific rules governing these new crimes. To achieve this, it is important to specialize in completely individual tax criminal law to identify the needs and understand in detail whether we are indeed facing the commission of a crime and its consequences. The objective of this investigation is to understand taxpayer behavior and the possible motives that lead them to commit tax evasion, as well as the State's actions in this situation, seeking to identify the elements of the alleged tax crimes currently in force.

Keywords: tax crimes, tax authorities, tax reform, illicit conduct

Artículo recibido 02 setiembre 2025
Aceptado para publicación: 29 setiembre 2025



INTRODUCCIÓN

En México es indispensable la recaudación de contribuciones, el gobierno a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP)[DGD2] se encarga de recaudar los recursos a través de la aportación de los sujetos pasivos, que son aquellas personas que realicen en el hecho generador de la contribución, llamados contribuyentes, y que, en la propia Constitución mexicana, se establece a través del artículo 31 fracción IV (CPEUM, 2025), la obligación de contribuir al gasto público, esto es, para poder satisfacer las necesidades de los ciudadanos, que, además, el Estado con su potestad tributaria (Alvarado, 2008), le concede el derecho de ejercer sus facultades de cobro para dichos ciudadanos.

La importancia de que el estado mexicano cuente dentro de su marco normativo con la legislación especializada para el tratamiento sobre los delitos fiscales y financieros dentro de un código penal tributario, da la pauta para agregarse al ejemplo que han dado otros países que tienen una cultura penal tributaria avanzada como lo es Argentina, quien encontró la importancia de segregar el tratamiento de los delitos tributarios. Y es que cuando de delitos fiscales se refiere, entran en juego grandes operaciones económicas que deben ser cuidadas por parte de la Procuraduría Fiscal Federal atendiendo todos los elementos de la situación específica. Ya que existen en su mayoría grandes respaldos monetarios que pueden enfrentar las acusaciones y juicios sobre los contribuyentes, pero a su vez también existen personas que de manera inocente se colocan en las hipótesis penales fiscales y no tienen la fuerza legal necesaria para enfrentar lo que hasta ahora el sistema nacional otorga.

METODOLOGÍA

La metodología utilizada para este estudio, fue de manera descriptiva, considerando el enfoque cualitativo, debido a que la información obtenida, generalmente se encuentra en la legislación aplicable al estado mexicano, realizando esta investigación tomando en cuenta el aspecto exploratorio para identificar las posibilidades de aportar ideas para la implementación de un código penal fiscal con mejoras estructurales.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

El hablar de planeación fiscal nos resulta algo complejo ya que, por las crecientes reformas y las modificaciones a las leyes fiscales, en ocasiones podríamos caer tanto en interpretaciones como en actos que para la autoridad fiscal no están bien vistos y pueden ser catalogados como delitos fiscales que sancionan y en casos especiales traen aparejada una pena de prisión al sujeto pasivo imputable al delito. Ya no es tanto por la intención del sujeto pasivo de querer realizar el acto de forma dolosa sino por la problemática que se presenta a la hora de interpretar y conocer el pensamiento del legislador a la hora de reformar y adicionar leyes en este sentido de delitos fiscales, teniendo que en muchas ocasiones que acudir a un experto y hasta un abogado para la protección de nuestra seguridad, implicando desgaste económico y mental para poder desarrollar siquiera una actividad que a duras penas nos dé para el sustento. Es en este momento cuando nos damos cuenta que por la facultad de imperio que tiene el Estado y en este orden la autoridad fiscalizadora, que nos encontramos en un estado de indefensión o desprotección a la hora de querer realizar una defensa o tan siquiera desvirtuar la pretensión de la autoridad, ya que no se marcan de forma clara y precisa cuáles serían las acciones y las conductas que están tipificadas como delito, quien las comete, en qué momento las comete, cuáles son las sanciones específicas por cometer dichas acciones.

Este problema se presenta no solo al momento de realizar una simple estrategia sino desde que el sujeto pasivo se decide a estar en un régimen dentro de la lista de cautivos de la autoridad fiscalizadora y se llega a tal punto de que los contribuyentes ya no quieren declarar o cumplir con sus obligaciones, por el miedo que representa el poder estar cometiendo un delito de índole fiscal.

Por el otro lado, la autoridad fiscalizadora, en base a empujones del sistema económico mundial y las organizaciones transnacionales que mueven los hilos de los recursos monetarios, ha adoptado medidas cada vez más sofisticadas y también rigurosas para bloquear la evasión fiscal y demás fraudes fiscales. Es pues muy interesante el poder descubrir la magnitud del problema que afecta a la economía directamente a nivel mundial y en vista a la región específica de nuestro país, como la creciente problemática deja a solamente una parte del código penal federal y a los diferentes códigos especiales en su parte penal la regulación de los delitos en esta área, siendo que soporta la fuerza que el estado necesita, que es la fuerza económica (Guliani, 2001).



La importancia de que el estado mexicano cuente dentro de su marco normativo con la legislación especializada para el tratamiento sobre los delitos fiscales y financieros dentro de un código penal tributario, da la pauta para agregarse al ejemplo que han dado otros países que tienen una cultura penal tributaria avanzada como lo es Argentina, quien encontró la importancia de segregar el tratamiento de los delitos tributarios, y darles el trato especial que los mismos merecen. Y es que cuando de delitos fiscales se refiere, entran en juego grandes operaciones económicas que deben ser cuidadas por parte de la Procuraduría Fiscal Federal atendiendo todos los elementos de la situación específica. Ya que existen en su mayoría grandes respaldos monetarios que pueden enfrentar las acusaciones y juicios sobre los contribuyentes, pero a su vez también existen personas que de manera inocente se colocan en las hipótesis penales fiscales y no tienen la fuerza legal necesaria para enfrentar lo que hasta ahora el sistema nacional otorga.

La fuerza del estado aplicada a la materia penal tributaria en México se puede observar un poco desproporcionada, ya que es fácil encontrar la diferencia que existe entre el estado y el contribuyente. El contribuyente en posible desventaja necesita tener lineamientos claros, donde la ley le dote de la seguridad jurídica suficiente para saber que podrá encontrar. De tal forma, que la creación de la ya mencionada normatividad, tendría en su conformación la claridad de dictar las reglas de una manera justa, donde el estado pudiera llamar a quien creen los ha dañado. Pero el gobernado, tendría la igualdad que necesita para poder probar su inocencia.

El sistema actual de materia penal, como ya lo sabemos está dividido en fueros locales y federales, al ser de interés federal los tributos son considerados por el Código Penal Federal y atendidos por la Fiscalía General de la Republica (FGR) y encargándose específicamente por parte ofendida que sería en el caso de la Secretaria de Hacienda, su despacho jurídico llamado "Procuraduría Fiscal de la Federación". Las denuncias son directamente presentadas por la Procuraduría Fiscal de la Federación ante la Fiscalía General de la Republica y en caso de tener que ejercer acción penal es actuada en los tribunales federales correspondientes. La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, tiene una influencia total en toda la república, es una dependencia federal, una secretaria de estado, naciente directamente del poder administrativo federal y cuenta con la fuerza necesaria para llegar a cada rincón del país.



Sin lugar a dudas, y al ser la captadora del recurso para que el estado funcione, es sin duda alguna la secretaria de estado más importante en cuestión económica, y de ahí la importancia de valorar por qué tendría que existir una ley que regule las situaciones penales que atañen a los tópicos fiscales en el país, la importancia es evidente.

En México se tiene uno de los sistemas de recaudación más compleja a nivel mundial, ocupando el noveno sitio de 94 países evaluados, esto representa una gran dificultad para los contribuyentes a la hora de declarar y pagar sus impuestos, a esto se suma la presión de los órganos internacionales como la OCDE para que en México se trate de combatir la evasión de contribuciones, implementando leyes o artículos de las leyes fiscales que ahoguen más al contribuyente, de ahí la problemática de que en México deben ser claras las leyes en materia de recaudación, en materia de delitos fiscales y en materia de defensa fiscal legal (Jasso, 2018).

En este sentido, México ha tratado desde hace varios años atrás, realizar una reforma fiscal integral, pero no es tarea sencilla, ya que es un gran cúmulo de sectores los que debe contemplar [DGD3] y a todos debe dar una solución de fondo y forma para que fluya el pago de la contribución y sea la legislación más amigable.

Las autoridades fiscales son las encargadas de detectar e iniciar con las sanciones en caso de delitos fiscales y a su vez, las autoridades judiciales pueden actuar de forma simultánea en materia penal.

Datos concretos de la evasión en México

La evasión fiscal en México asciende a 3.1 billones de pesos y la mayoría es por empresas que facturan o emiten facturas con actos simulados, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha informado que en este periodo fueron ejecutadas 33 órdenes de aprehensión por delitos fiscales.

El fraude derivado, según el análisis, alcanzó 354 mil millones de pesos, equivalentes a 1.4 por ciento del producto interno bruto nacional, por lo que se trata de un “saqueo multimillonario al Estado” mexicano. El ilícito que más se comete es la omisión del pago de los impuestos correspondientes, a través del engaño o del aprovechamiento de las leyes (Camacho, 2025).

No ha existido una cultura fuerte y duradera en cuanto al pago de las obligaciones fiscales y mucho menos a las consecuencias de no hacerlo.

Estas son algunas opiniones de los ciudadanos:

- Las leyes tributarias son complicadas y difíciles.
- La evasión fiscal es un hecho presente, de efectos corrosivos para el sistema de tributación, propiciado en buena medida por el propio Estado al permitir y a veces fomentar el comercio informal.
- Las sanciones fiscales y penales para los evasores son más severas que para los servidores públicos.

Para el Estado, la evasión fiscal siempre ha sido objeto de erradicación para asegurar los recursos necesarios y así poder realizar sus funciones.

En este punto, se aborda la comparabilidad de costos: si la evasión resulta más costosa que beneficiosa para el contribuyente, considerando las penas por descubrimiento de la omisión por parte de la autoridad. La evasión se realiza premeditadamente en busca de un beneficio propio, pero también se debe considerar el punto de vista de la autoridad.

La autoridad, por su parte, evalúa el costo de la revisión: si se recupera más de lo que cuesta la revisión, esta no será rentable y tendrá menos prioridad frente a otras empresas u operaciones de mayor envergadura. Por lo tanto, para decidir sobre la evasión en términos de costo-beneficio, es crucial conocer la multa o sanción por la omisión, las probabilidades de ser fiscalizado y sancionado, y comparar todo esto con el costo de cumplir con las obligaciones fiscales.

México democrático y sus perseguimientos delictivos en materia fiscal.

El incumplimiento de las obligaciones fiscales se ha presentado a través de todos los sistemas tributarios configurándose así las figuras tanto de la defraudación como el de la evasión fiscal. Pero que sucede con dichas figuras de defraudación y evasión fiscal, son términos que muchas personas no saben diferenciar puesto que consideran que es lo mismo, que evadir significa defraudar que son sinónimos y esto lo podemos observar en comunicado de periódicos, a las figuras públicas que establecen que tal persona evadió al fisco pero como sabemos, todavía no existe un ordenamiento que la presente como norma (Sánchez, 2015)[DGD4][DGD5].

Por lo tanto, en el presente trabajo de investigación trataremos el tema en sus variados aspectos, como los son los conceptos vertidos en nuestra legislación fiscal, el análisis y las propuestas planteadas para

poder determinar la eficiencia, efectividad y desempeño de este tema; para tratar de establecer la conveniencia de reformar la citada legislación y podemos observar los siguientes puntos:

A) Diferencias del aspecto jurídico de la Defraudación y la Evasión Fiscal. B) Los conceptos de la Defraudación y la Evasión Fiscal. C) Los daños que se causan a la sociedad por no cumplir con la obligación que se estipula en artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. D) Las características de cada una de las figuras. E) Las causas que se dan para que se realicen dichas figuras. F) Los efectos que producen. G) Cuáles podrían ser los medios para combatir las. El desarrollo del sistema fiscal mexicano se tiene contemplado a través del proceso legislativo, por el que mediante la expedición de leyes de carácter fiscal se establecen derechos y obligaciones a los sujetos que realizan el hecho generador contemplado en las mismas; por ejemplo: inscribirse en el padrón fiscal, pagar cuando se haya causado un impuesto, aplicar las deducciones de gasto en relación con la determinación del impuesto sobre la renta, etc.

Asimismo, y para efecto de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones emitidas en materia fiscal, se otorgan facultades a la autoridad fiscal, siendo también factible, por disposición de ley, la aplicación de sanciones a los sujetos que no cumplan con sus obligaciones. Es así como está estructurado el funcionamiento en nuestro sistema fiscal.

El Estado tiene un gran interés en que se cumpla con las obligaciones fiscales puesto que de ello depende el desarrollo del país y por lo tanto se convierta en una verdadera necesidad social que esté protegida jurídicamente, por eso el incumplimiento de éstas se constituye en una falta grave a la sociedad.

Existe en nuestro país un gran número de personas que no tienen conciencia o cultura para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; el problema radica en que, cuando se defrauda al fisco no se está dañando únicamente al Estado, sino a todos sus habitantes, no se puede progresar si el Estado no capta los recursos que necesita para la realización de sus actividades.

Gran parte de los recursos financieros del Estado derivan del cumplimiento de las obligaciones fiscales, los cuales tienen un objetivo social que lo convierte a su vez en un instrumento socioeconómico, para la justa redistribución de la riqueza.

Cuando en una sociedad se ve incrementada la figura de la defraudación fiscal, la posibilidad del Estado de crecer o desarrollarse se ve seriamente afectada, en perjuicio de la propia población.



Los delitos consagrados en el Código Fiscal de la Federación, son más bien un instrumento para proteger la recaudación fiscal. Lo que se pretende con ellos, más que recuperar lo que se debió haber recaudado, es lograr que, a través de la amenaza latente, el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

La Defraudación fiscal se puede presentar en una sociedad por los siguientes factores:

- La falta de cultura en la importancia social de cumplir con las obligaciones fiscales.
- El monto de la carga fiscal que sufre el contribuyente.
- La complejidad en la legislación fiscal.
- La necesidad de mantener precios de venta competitivos, esto se da cuando los competidores defraudan al fisco lo que ocasiona que el contribuyente cumplido se vea en desventaja económica.
- y La impunidad.
- La ineficiencia en los sistemas fiscalizadores.
- La corrupción de las autoridades fiscales en contubernio con los contribuyentes.

Antecedentes del Delito

El delito se consagra por un conjunto de elementos que permiten considerar la existencia de una infracción a las normas. Recientemente la denominación de defraudación, con la modalidad fiscal, se encontró regulada por primera vez en México en la Ley Penal del 30 de diciembre de 1947, su nacimiento se debió a la necesidad de dar seguridad al erario; a esta figura se le consideraba como fraude genérico.

El 19 de enero de 1967 se reformó el Código Fiscal de la Federación, a fin de que en su Capítulo IV del Título Segundo, denominada "De las Infracciones Fiscales", se contemplaba en el artículo 71 de ese ordenamiento al delito de defraudación fiscal. Este precepto establecía: "Comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto, en la defraudación fiscal únicamente se contemplaba el omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto, sin considerar las demás contribuciones, los aprovechamientos y los productos, situación que se remedió al utilizar posteriormente la palabra "contribución" en lugar de "impuesto".

El 30 de diciembre de 1981 se expidió el actual Código Fiscal de la Federación, el cual inició su vigencia a partir del 1 de enero de 1983; este código, en su Capítulo VI, Título Cuarto, regula las infracciones y delitos fiscales y en el Código actual en su artículo 108 contempla el delito de defraudación fiscal.

La fe pública es uno de los bienes jurídicos tutelados, ya que el contribuyente afecta a la economía de la nación en el momento de mentir sobre sus obligaciones fiscales. Otro bien jurídico tutelado en el delito de defraudación fiscal es la lealtad, que según Eugenio Simón Acosta "es el derecho-deber de solidaridad ciudadana que constituye el fundamento del sistema tributario, sólo indirectamente se protege el patrimonio público con este tipo penal." Aquí se puede apreciar el principio de la sujeción creados por tratadistas Alemanes del Derecho público los cuales consideran que la obligación fiscal surge por la calidad de súbditos que tiene el contribuyente con respecto al Estado

El delito de defraudación fiscal trata de proteger el funcionamiento del sistema, en el cual se establecen las cargas fiscales y si los contribuyentes no cumplen con dichas obligaciones entonces se lesiona a ese bien jurídico, pero no solamente en cuanto al aspecto económico del Estado, sino principalmente a la protección de la Hacienda Pública, la cual tiene como finalidad recaudar y obtener los recursos que requiere el Estado para su funcionamiento.

La Tipicidad.

Debemos de diferenciar entre el tipo y la tipicidad, el primero es el que se le considera al propio delito, es decir, la suma de los elementos que lo forma. Por lo tanto, es la descripción concreta hecha por ley de una conducta a la que en ocasiones se suma su resultado, reputada como delictuosa al concretarse a ella una sanción penal". En cambio, la tipicidad se da cuando la conducta del sujeto al realizar el hecho delictivo descrito por el tipo, encuadra con todos los elementos del tipo. En el delito de defraudación fiscal los elementos del tipo son:

Elementos objetivos. - Son aquellos que se pueden apreciar a simple vista al realizar la conducta o el hecho que pueda ser materia de imputación penal y pueden ser:

A) Sujeto Activo. B) Sujeto Pasivo. C) Conducta. D) Resultado. E) Nexo Causal. F) Circunstancia de atenuación o agravantes.

Tomando en cuenta lo antes mencionado, podemos definir los elementos objetivos del delito de defraudación fiscal, de la siguiente manera:



A y B) Sujeto Activo y Pasivo ya fueron descritos en los sujetos en el delito de Defraudación Fiscal. C, D, E) Conducta, Resultado y Nexo Causal, estos fueron descritos en el hecho del delito.

Circunstancias agravantes, serán agravantes del delito de defraudación fiscal: Usar documentos falsos; omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos; manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan; no llevar los sistemas o registros contables que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros; y omitir contribuciones retenidas o recaudadas. Los documentos falsos son aquellos documentos apócrifos que utiliza el contribuyente para realizar la conducta delictiva. Cuando se habla de omitir reiteradamente la expedición de comprobantes, es necesario que la omisión se suceda en forma continua y se considere al menos en un solo ejercicio. Esta forma de calificación del delito se encuentra comprendida en el artículo 108 cuarto párrafo del Código Fiscal Federal.

Elementos Subjetivos se refieren al motivo y al fin de la conducta descrita. Son parte de la acción, pues están encuadrados en la descripción legal y son: A) Dolo B) Culpa A) Dolo, el dolo es aquel que se produce por medio de la voluntad del sujeto activo, quien decide violar la ley y después realiza la conducta, lo que origina un resultado objetivo, que se puede apreciar.

En el delito de defraudación fiscal el sujeto manifiesta ese elemento subjetivo a través de su decisión o su voluntad de producir un engaño o aprovecharse del error en que se encuentra el fisco federal. En este delito no cabe el dolo eventual, es decir, la aceptación de un posible resultado. B) Culpa, se da la culpa cuando el sujeto activo del delito obra sin cuidado, siendo previsible o previendo, pero confiando en que el resultado lesivo no se produzca. Por medio de esta definición nos damos cuenta que la culpa no se presenta en el delito de defraudación fiscal, puesto que el sujeto activo tiene la voluntad de engañar o aprovecharse de algún error. Consecuentemente, en la defraudación fiscal el delito no se comete por obrar sin cuidado. La culpa no es un elemento subjetivo del delito de defraudación fiscal.

Elemento normativo, en el delito de defraudación fiscal los elementos normativos se determinan hacia la protección de bienes jurídicos y lesiones que pueden sufrir dichos bienes

El delito de defraudación fiscal se puede clasificar en un tipo básico, ya que es independiente y puede servir a otros para la realización como los tipos especiales con quienes se interrelacionan, pero además



estos últimos tienen sus propias características. Por ejemplo, puede darse el caso de la defraudación fiscal calificada. El delito de defraudación fiscal se considera como un tipo anormal, ya que en su comisión influyen características objetivas, subjetivas y normativas, mientras que en el tipo normal únicamente se muestran características objetivas o materiales. A) La ausencia de la tipicidad o atipicidad, esto es la falta de previsión en ley de una conducta o hecho. Se da cuando el hecho delictivo cometido por una persona no encuadra exactamente en el tipo. En la defraudación fiscal la atipicidad se produce cuando falta calidad al sujeto activo o pasivo, es decir, que no cumplen con los requisitos para serlo, así como cuando no existe el bien jurídico protegido, o también cuando no hay la conducta voluntaria, no se produjo el resultado, no se presenta un nexo causal entre el resultado y la conducta, no se generan agravantes, en fin, cuando falta uno de los elementos objetivos, subjetivos o normativos; entonces podemos decir que se produce la atipicidad.

Por ejemplo, cuando el contribuyente no utilice el engaño o aprovechamiento en su conducta para obtener un beneficio, aquí se tendrá una conducta atípica. Igual sucede cuando no se presentan datos falsos en las declaraciones, cuando la omisión del pago de contribuciones sea un descuido o negligencia, cuando se lleve un control de los registros o sistemas de los que se están obligados; entonces todas éstas son conductas atípicas porque no encuadran dentro del tipo del delito. B) La Antijuridicidad del Delito de Defraudación Fiscal: La antijuridicidad en este delito ocurre cuando se dan dos condiciones: La primera que haya una violación a la norma jurídica y la segunda que exista una ausencia de vicios. En el delito de defraudación fiscal la antijuridicidad está contenida en la propia descripción del tipo del delito, ya que la definición del delito contiene la palabra "indebido". Como se mencionó anteriormente, para que se dé la antijuridicidad en primer lugar se necesita quebrantar una regla y en segundo lugar que no presente una causa justificada como lo sería la legítima defensa, el estado de necesidad, el consentimiento del ofendido y el ejercicio de un derecho en sentido estricto.

En el delito de defraudación fiscal el único caso de licitud o causa justificada es el estado de necesidad. Esto con los elementos necesarios que son la existencia de un peligro real, actual o inminente, que dicho peligro no haya sido provocado dolosamente por el sujeto activo y que no exista otro medio para superar dicho peligro.



Elementos del Delito

La culpabilidad: es un elemento del delito, el cual se considera como conjunto de presupuesto que fundamenta la reprochabilidad personal de la conducta antijurídica.

La punibilidad es la posibilidad de imponer la sanción que el legislador establece para cada delito.

Pavón Vasconcelos la define como la amenaza de pena que el Estado asocia a la violación de los deberes consignados en la norma jurídica, dictadas para garantizar la permanencia del orden social. La pena debe estar basada en el principio de justicia, además de proteger los principios fundamentales del ser humano, de los que podemos mencionar la vida, la libertad, la igualdad ante la ley, la integridad corporal, la seguridad y el patrimonio. No basta que la pena sea justa, sino que también dicha pena debe ser útil al caso concreto (García, 2005)[DGD6].

Se trata de lograr con la sanción o la pena una retribución, la prevención general y la especial. La pena tiene como finalidad el retribuir al delincuente con un castigo por el ilícito que cometió. Se observa un fin intimidatorio para que no se realicen violaciones a la norma, otro de los objetivos es que no reincida en el delito.

En el delito de defraudación fiscal la excusa absolutoria se presenta cuando se da el pago espontáneo de las contribuciones omitidas por el contribuyente. Para proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal, se necesita que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público presente querrela por medio de la Procuraduría Fiscal, tal como lo dispone el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente (CFF, 2025).

Sanción. El derecho tiene elementos propios como lo son:

- a) La bilateralidad: Se presenta cuando existe un vínculo jurídico a través del cual se crean obligaciones y éstas a su vez son correlativas de un derecho.
- b) La exterioridad: Es el elemento consistente en el cual se manifiestan los elementos necesarios para establecer las obligaciones.
- c) La heteronomía: Esta característica del derecho consiste en que nosotros mismos, los seres humanos, no podemos autorregularnos en lo individual, sino que existen preceptos que debemos acatar.

- d) La coercibilidad: Es la fuerza que se otorga a una norma, es decir, que debemos acatar ese ordenamiento porque de no hacerlo, traerá consecuencias negativas por ese Incumplimiento. Una de las consecuencias consiste en la imposición de sanciones por la comisión de infracciones, las cuales tienen el objetivo de hacer que se observe el cumplimiento del Derecho.

La sanción se Impone cuando no se realiza el comportamiento establecido en un precepto legal, siendo esto lo que llamamos un cumplimiento forzoso para prevenir los futuros ilícitos que se pueden cometer. García Máñez (García, 2005) señala que existen diversas formas de sanciones en las cuales se puede observar la coincidencia, es decir, cuando la sanción es similar a la obligación y de no coincidencia en la cual se observa a la figura de la indemnización, ya que al dejar de realizar una obligación que se había pactado, a no realizarla se le otorga a la parte afectada el pago de daños y perjuicios que le provoco esa conducta. Este autor refiere al caso de cuando el daño no se puede reparar por medio de la indemnización o la sanción no coincide con la obligación. Aquí se presenta otro tipo de categoría de la sanción: el castigo, cuya finalidad es establecer una penalización por no haber cumplido con la obligación establecida. Las sanciones administrativas son la multa, el arresto, la clausura de negocios, la suspensión de actividades, la destitución o suspensión de cargos, públicos, entre otras.

Sanciones Administrativas y Penales.

Ambas tienen la característica de que se basan en ser represivas, es decir, se establecen con el fin de punición al sujeto que incumple con la norma y se diferencia por el órgano que establece la sanción.

Derecho Penal Administrativo

Es el conjunto de disposiciones que regula el comportamiento de los sujetos para proteger el interés de la Administración y en caso de que se observe un incumplimiento de esa ley, se establece la pena o sanción que le corresponda. Algunas características del Derecho Penal Administrativo son:

- a) Tiene coincidencia con el Derecho Penal, ya que su objetivo es castigar los actos realizados en contra de las leyes o reglamentos administrativos. b) El órgano ejecutivo es quien lleva a cabo la aplicación del Derecho Administrativo. c) Persigue más bien al hecho que al sujeto que realizó el acto. d) Las infracciones son menos severas que el Derecho Penal. e) Las leyes administrativas están contenidas en diversas normas y no existe un cuerpo único de las infracciones administrativas.



En otras palabras, lo que difiere a estas ramas es el órgano encargado de imponer dichas infracciones. Lo que varía es el acto o hecho por el que se imponen dichas sanciones, por lo tanto, el Derecho Penal Administrativo es una rama del Derecho Penal, ya que se considera que la diferencia que existe entre ambos es cuantitativa, es decir, referente a los grados que se produce el delito, pero no es cualitativa. La Administración Pública es la rama del derecho que comprende la actividad del Estado dirigida al objetivo o propósitos de la función ejecutiva, señalada por el ordenamiento jurídico. El Derecho Penal Administrativo es el que proporciona la sanción al incumplimiento de las normas, a través de una pena pecuniaria, privativa de libertad o en ocasiones ambas, por lo tanto, el Derecho Penal Administrativo es El conjunto de disposiciones que asocian el incumplimiento de un concreto deber de los particulares con la administración pública, una pena determinada. La Defraudación Fiscal es un delito fiscal regulado por un conjunto de normas de carácter penal que la Administración Pública utiliza para reprimir la delincuencia contra el erario, esto es lo que se le denomina Derecho Penal Fiscal, el cual, a su vez, es una rama del Derecho Penal Administrativo. Cuando no se cumplen las obligaciones fiscales, el Estado se ve en la necesidad de aplicar sanciones, por citar un ejemplo, cuando no se realizan en tiempo los pagos provisionales, son castigadas con las sanciones administrativas, es decir, con multas, a fin de que el contribuyente cumpla en forma oportuna con sus cargas fiscales.

Cuando se trata de un delito, por ejemplo, el de la defraudación fiscal, dado que la conducta está tipificada como delictiva, se pensará en una sanción punitiva que tenga la función de prevenir la agresión que se hace en contra de la hacienda pública, en primer plano, y en segundo a los demás contribuyentes. El presupuesto del delito debe existir en las normas jurídicas antes de la realización del hecho delictivo. La pena es la consecuencia que la ley consagra como sanción a quien la viole.

El 18 de junio de 2008 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto que reforma diversos artículos de la Constitución, estableciendo el nuevo sistema de justicia penal, y aunque la reforma constitucional no tocó directamente el CFF, se requirieron modificaciones en otras leyes para armonizarlas con el nuevo sistema penal. Esto implicó cambios en la legislación complementaria, incluyendo la fiscal.



En este se plantea la prisión preventiva oficiosa por parte de las autoridades penales a los que cometan defraudación fiscal, esto, aunque ya es casi una realidad, se deja en estado de indefensión nuevamente al contribuyente, al no señalarse de forma clara y precisa quienes están expuestos a esta nueva reforma.

CONCLUSIONES

Es imperativo por parte de las autoridades fiscales el contar con un Código Penal Fiscal para dar certeza jurídica a los gobernados (contribuyentes) y así los ciudadanos estén enterados de las conductas ilícitas y sepan a su vez los derechos que los acompañan.

Si bien es cierto que el Estado tiene potestad para señalar y actuar, también es cierto que no puede realizar conductas arbitrarias a la propia ley, dando la certeza que tanto necesita el contribuyente, y de esta forma avanzar en una recaudación importante para el país y para los ciudadanos, ya que recordemos que de esta forma existe suficiente recurso para cubrir las necesidades básicas de la población.

Es un tanto difícil para la autoridad el denunciar un delito en materia fiscal, esto porque tiene que tener los elementos suficientes como el dictamen financiero de lo que considera que se le ha defraudado al gobierno y de ahí solicitar la intervención del ministerio público para la posible sanción penal al contribuyente ahora delincuente.

Se propone hallar equilibrio en el encuentro entre el Estado y el individuo: o dicho de otra manera, entre el gobernante y el gobernado, la administración y el administrado, la autoridad y el ciudadano, expresiones, cada una, de otras tantas formas de entender la índole de la relación que se desenvuelve entre esas dos categorías subjetivas de la sociedad política.

Aquí se presentan, según la naturaleza de los derechos y atribuciones en juego, el proceso constitucional y el contencioso administrativo, cada uno con su variedad de proyecciones.

Se propone que exista una regulación adecuada en cuanto a qué papel ocupan las autoridades fiscales en un proceso penal, pues, de acuerdo a lo que los tribunales han establecido a través de sus criterios, estas no son ni víctimas ni ofendidas, por lo que, cómo existe certeza tanto para los particulares que incurran en delitos, como para el Estado al defenderse, van a existir estas incongruencias jurídicas.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Alonso, E.G. (1984), Interpretación de la Constitución, CEC, Madrid.
- Arilla, M.V. (1981). Derecho Fiscal y económico de la empresa, Cárdenas editor, Primera edición
- Arriola, A.V. (1995). Derecho Fiscal, Editorial Themis, Sexta edición.
- Camacho, F. (2025) “Abrumadora” evasión fiscal de factureras: \$1.4 billones, consultado el 29 de septiembre de 2025. www.jornada.com.mx/noticia/2025/09/28/politica/abrumadora-evasion-fiscal-de-factureras-14-billones
- Carbonell, M (2011). La Reforma Constitucional de Derechos Humanos, un Nuevo Modelo Constitucional, Taxx editores.
- Carrasco, H.I. (2006), Derecho Fiscal 1, Iure.
- Código Fiscal de la Federación, CFF (2025), Cámara de Diputados. Recuperado de www.camaradediputados.com, el día 22 de marzo de 2025.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, CPEUM (2025), Cámara de Diputados.
- García, E.M. (1995). Introducción al Estudio del Derecho, Editorial Porrúa, 47ª edición.
- Giuliani, C.M.F. (2001). Derecho Financiero, Ediciones Depalma
- Jasso, M. (2018) México, en el top ten de países más complejos para pagar impuestos – Pacto Global México. (s. f.-b). recuperado de <https://pactoglobal.org.mx/mexico-en-el-top-ten-de-paises-mas-complejos-para-pagar-impuestos/> el día 12 de enero de 2025.
- Ley del Impuesto sobre la Renta, LISR (2025), Cámara de Diputados. Recuperado de www.camaradediputados.com, el día 07 de enero de 2025.
- Lomelí, M.C. (2002). Derecho Fiscal Represivo, Editorial Porrúa, 4ta edición.
- Orellana, O.A.W, et. al. (2001) El delito de Defraudación Fiscal, ed. Porrúa, Primera edición
- [136][DGD7]
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, RCFF, (2025), Cámara de Diputados. recuperado de www.camaradediputados.com, el día 22 de marzo de 2025.
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, RLISR (2025), Cámara de Diputados. recuperado de www.camaradediputados.com, el día 25 de febrero de 2025.



Sánchez, A.S, et. al. (2015), El Poder y el Delito Político, Política Criminal y Sociología Jurídica,
UNAM, Campus Acatlán. Coordinadores, Augusto Sánchez Sandoval Y Venus Armenta Fraga

