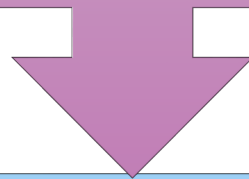


RESPONSABILIDAD PENAL POR DELITOS FISCALES

Mtra. Carmen Adriana Romano Méndez

Introducción

La **responsabilidad penal por delitos fiscales** surge cuando una persona física o moral comete conductas que lesionan el interés fiscal del Estado, es decir, aquellas acciones u omisiones dolosas que afectan la recaudación de contribuciones, aprovechamientos o ingresos federales.



Esta responsabilidad tiene un **doble carácter**:

Administrativo-fiscal, por las sanciones que impone la autoridad hacendaria.

Penal, por la posible comisión de delitos tipificados en el **Título IV del Código Fiscal de la Federación (artículos 92 al 115-B)**.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **a) Defraudación fiscal (Art. 108 CFF)**
 - Quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores omite total o parcialmente el pago de contribuciones.
 - **Modalidades** (Art. 109): incluir ingresos falsos, deducciones inexistentes, alterar contabilidad, etc.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

a) Defraudación fiscal (Art. 108 CFF)



Elementos del delito:

- **Conducta activa u omisiva** del contribuyente.
- **Engaño o aprovechamiento de error** de la autoridad fiscal.
- **Resultado:** omisión total o parcial del pago de contribuciones o aprovechamientos.
- **Dolo específico:** intención deliberada de obtener un beneficio indebido.



Pena general (Art. 108, fracción I):

- De **3 meses a 9 años de prisión**, según el monto defraudado.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- a) Defraudación fiscal
- Fundamento: Art. 108 CFF
-  Ejemplo:
 - Una persona física con actividad empresarial declara en su declaración anual 2024 ingresos por \$600,000 pesos, cuando en realidad obtuvo \$2,500,000 pesos. Omite deliberadamente facturar ventas y lleva una contabilidad alterna para ocultar los ingresos reales. Esto constituye una **defraudación fiscal dolosa**, ya que hay un **engaño** para evitar el pago del ISR e IVA.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **b) Defraudación fiscal equiparada (Art. 109 CFF)**
 - Incluye conductas como:
 - Usar documentos falsos.
 - Manifestar operaciones inexistentes.
 - No expedir comprobantes fiscales.
 - Registrar ingresos inferiores a los reales.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF



- b) Defraudación fiscal equiparada (Art. 109 CFF)
-  Algunas modalidades (fracciones del artículo 109):
 - Usar documentos falsos.
 - Manifestar deducciones o ingresos falsos.
 - No llevar contabilidad estando obligado.
 - Expedir comprobantes sin contar con los activos, personal o infraestructura.
-  **Pena: Igual que la defraudación fiscal simple:**
 - De **3 meses a 9 años de prisión**, dependiendo del monto.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **b) Defraudación fiscal equiparada**
- **Fundamento:** Art. 109 CFF
-  **Ejemplo:**
 - Una empresa presenta declaraciones mensuales de IVA incluyendo facturas por servicios de “consultoría” por \$1,200,000 pesos, emitidas por un proveedor que no cuenta con infraestructura ni personal, y que está listado como EFOS en el portal del SAT.
Se configura defraudación fiscal equiparada por **manifestar deducciones falsas.**



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

c) Contrabando (Art. 102 CFF)

- Introducir o extraer mercancías del país omitiendo total o parcialmente el pago de contribuciones o sin cumplir con regulaciones aduaneras.



Elementos del delito:

- Introducción, extracción o intento de sacar mercancías del país.
- **Omisión del pago de contribuciones, o**
- **Incumplimiento de regulaciones aduaneras.**
- Intención de eludir el control fiscal y aduanero.



Pena:

- De **3 a 9 años de prisión**, y puede agravarse si se comete en forma reiterada o en grupo.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **c) Contrabando (Art. 102 CFF)**
 - Introducir o extraer mercancías del país omitiendo total o parcialmente el pago de contribuciones o sin cumplir con regulaciones aduaneras.
-  **Ejemplo:**
 - Un importador introduce a México 10 toneladas de ropa desde Panamá, pero declara en el pedimento que son solo 2 toneladas. Oculta el resto de la mercancía en un compartimiento del contenedor. Esto es contrabando, ya que **omite parcialmente el pago de contribuciones aduaneras**.





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

d) Contrabando equiparado (Art. 103 CFF)

- Introducir mercancías con documentación falsa.
- Transportar mercancía extranjera sin ampararla con comprobantes.

📌 Modalidades típicas:

- Declarar mercancías diferentes a las transportadas.
- Usar **facturas o documentos falsos** para justificar la tenencia.
- Introducir mercancías a zona franca o fiscal sin cumplir requisitos.
- Transportar mercancía extranjera en territorio nacional sin amparo legal.



Pena:

- Mismas que para el contrabando: **3 a 9 años de prisión**.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **d) Contrabando equiparado (Art. 103 CFF)**
 - Introducir mercancías con documentación falsa.
 - Transportar mercancía extranjera sin ampararla con comprobantes.
-  **Ejemplo:**
 - Una empresa nacional transporta televisores procedentes de China en carreteras mexicanas. Al ser detenida por la Guardia Nacional, presenta facturas de compra con datos falsos y sin pedimento de importación. Esto se considera contrabando equiparado por **usar documentos falsos para amparar la legal tenencia de mercancía de procedencia extranjera.**





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF



- e) Expedición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o simuladas (EFOS) (Art. 113-B CFF)
-  **Definición:**
 - Es el delito cometido por quien **expide comprobantes fiscales digitales (CFDI) sin que respalden una operación real**, es decir, sin que exista realmente la entrega de bienes, la prestación de servicios o el uso o goce de bienes que amparan.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

e) Expedición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o simuladas (EFOS) (Art. 113-B CFF)



Elementos del delito:

- La persona (física o moral) **expide un CFDI**.
- La operación amparada **no se realizó**, o bien:
 - No cuenta con personal, activos, infraestructura o capacidad material para prestar el servicio o entregar los bienes.
- Hay **intención dolosa** de simular operaciones para beneficiar fiscalmente a otros (por ejemplo, mediante deducciones).



Consecuencias adicionales:

- El SAT puede incluir al emisor en la **lista negra del artículo 69-B CFF**.
- Las personas morales pueden ser perseguidas penalmente conforme a la **Ley Nacional de Extinción de Dominio** y la **Ley Federal contra la Delincuencia Organizada**, si forman parte de redes EFOS-EDOS.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

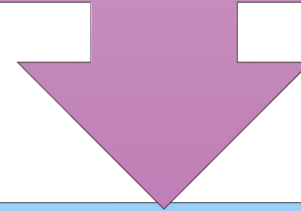


- e) Expedición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o simuladas (EFOS) (Art. 113-B CFF)
-  **Ejemplo:**
 - Una persona física crea una “empresa fachada” que no tiene empleados, domicilio ni actividad real. Aun así, emite facturas electrónicas (CFDI) por supuestos servicios de publicidad a diversas empresas. Este sujeto actúa como EFOS, y comete el delito de **expedición de comprobantes fiscales simulados**.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

**f) Uso de comprobantes
fiscales simulados (EDOS)
(Art. 113-B y 113-C CFF)**



Definición:

Es el delito que comete quien **deduce o acredita fiscalmente operaciones simuladas** utilizando **CFDIs expedidos por empresas que no realizaron realmente dichas operaciones.**



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

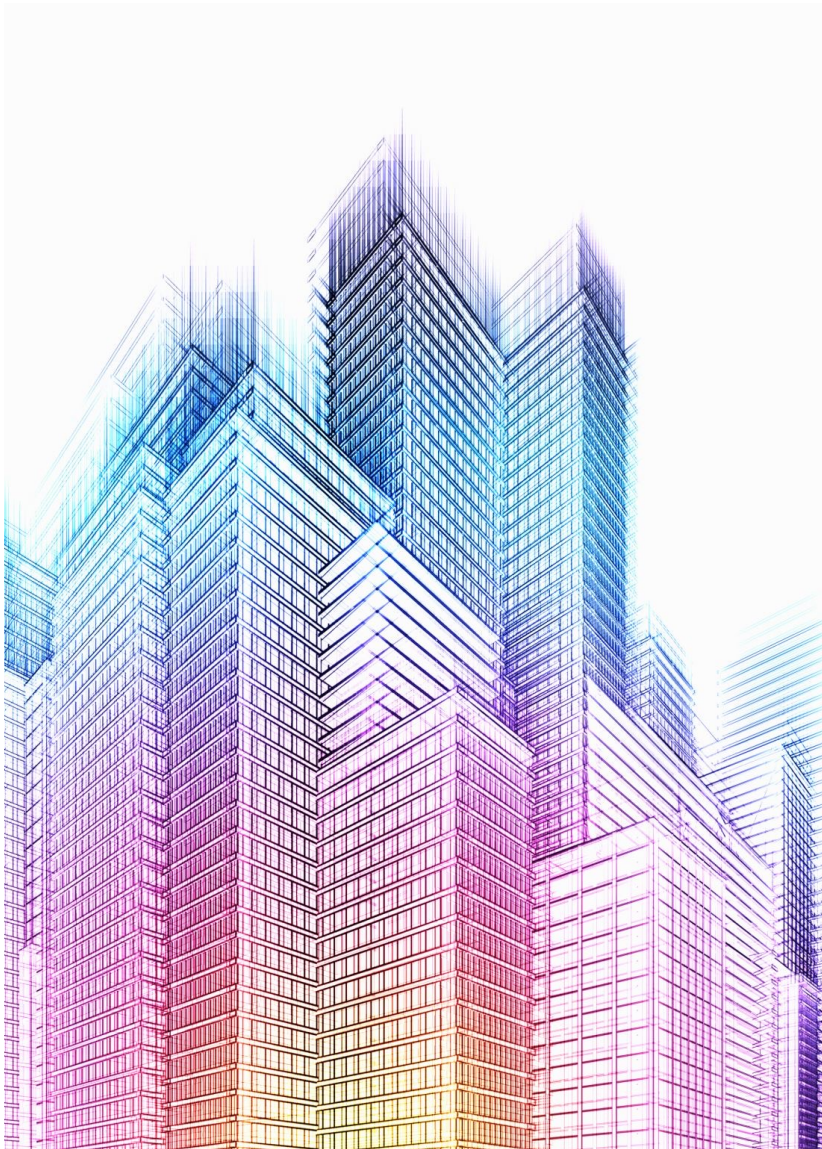
f) Uso de comprobantes fiscales simulados (EDOS) (Art. 113-B y 113-C CFF)

Elementos del delito:

- Se **usa un comprobante fiscal** para amparar deducciones, acreditamientos o devoluciones.
- El comprobante corresponde a una **empresa que simula operaciones** (EFOS).
- Se obtiene un **beneficio fiscal indebido**, como reducir la base del ISR o aumentar el IVA acreditable.

Nota importante:

- Es una conducta autónoma, diferente de la del emisor.
- El uso de estos comprobantes puede derivar en una denuncia penal aunque el contribuyente alegue desconocimiento, si no demuestra la **materialidad** de la operación.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **f) Uso de comprobantes fiscales simulados (EDOS)**
(Art. 113-B y 113-C CFF)
-  **Ejemplo:**
 - Una empresa de construcción utiliza 30 facturas de la empresa simulada mencionada en el ejemplo anterior para deducir gastos por servicios no prestados. Esta empresa actúa como EDOS, y comete el delito de **uso de comprobantes fiscales simulados para obtener un beneficio fiscal indebido.**



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- g) Omisión de entero de retenciones (Art. 113 CFF)
-  **Definición:**
 - Este delito ocurre cuando una persona (física o moral), **habiendo efectuado retenciones de impuestos federales a terceros**, no las entera al fisco en el plazo legal.





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

g) Omisión de entero de retenciones (Art. 113 CFF)



Ejemplos típicos:

- Retención de ISR a trabajadores.
- Retención de IVA a personas físicas con actividades profesionales o empresariales.
- Retención de ISR por pago a residentes en el extranjero.



Elementos del delito:

- Existencia de una obligación legal de retener un impuesto.
- Se retiene efectivamente el monto.
- No se entera al SAT (ni parcial ni totalmente).
- Hay **intención dolosa** o negligencia grave.



Relevancia penal:

- Este delito afecta directamente la recaudación.
- Se equipara a apropiarse indebidamente de fondos públicos retenidos.



PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- g) Omisión de entero de retenciones (Art. 113 CFF)
-  **Ejemplo:**
 - Una empresa retiene a sus trabajadores el ISR correspondiente durante todo el ejercicio 2024, pero no lo entera al SAT. En cambio, usa ese dinero para pagar deudas privadas. Esto configura delito por **omisión dolosa del entero de retenciones**, afectando directamente al fisco.





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- h) Alteración de contabilidad o destrucción de documentos (Art. 111 CFF)
-  **Definición:**
 - Es el delito que se configura cuando el contribuyente:
 1. **Lleva contabilidad con alteraciones, errores o simulaciones, o**
 2. **Destruye, oculta o inutiliza documentación contable o fiscal,** con la finalidad de impedir la fiscalización o encubrir actos ilícitos.





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- **h) Alteración de contabilidad o destrucción de documentos (Art. 111 CFF)**
- **📌 Elementos del delito:**
 - Existencia de obligación de llevar contabilidad conforme a las disposiciones fiscales.
 - Actos intencionales de:
 - Alteración dolosa de registros contables.
 - Omisión de registros obligatorios.
 - Destrucción de facturas, libros, archivos o soportes digitales.
- **⚠️ Sanciones agravadas si:**
 - La conducta ocurre durante una auditoría del SAT.
 - Hay reincidencia o se realiza en el marco de una estructura organizada.





PRINCIPALES DELITOS FISCALES TIPIFICADOS EN EL CFF

- h) Alteración de contabilidad o destrucción de documentos (Art. 111 CFF)
- 📌 Ejemplo:
 - Ante una auditoría del SAT, un contador borra registros contables del sistema de contabilidad electrónica, y destruye facturas físicas que muestran ingresos no reportados por la empresa. Se configura el delito de **alteración y destrucción de la contabilidad**, obstruyendo la fiscalización.



ELEMENTOS OBJETIVOS Y SUBJETIVOS DEL DELITO FISCAL



-  **Elemento objetivo**
 - Se refiere a la **conducta externa y resultado material**:
 - Ejemplo: declarar un ingreso menor al real en la declaración anual.
 - Requiere un **daño o puesta en peligro del interés fiscal**.



ELEMENTOS OBJETIVOS Y SUBJETIVOS DEL DELITO FISCAL



-  **Elemento subjetivo**
 - Implica el **dolo**: la intención consciente de engañar, omitir o simular.
 -  **La mayoría de los delitos fiscales son dolosos.** La culpa no es suficiente salvo en casos excepcionales previstos por la ley.

DIFERENCIA ENTRE EVASIÓN, DEFRAUDACIÓN Y SIMULACIÓN

Concepto	Definición	Ejemplo hipotético
Evasión fiscal	Conducta para eludir el pago de impuestos sin necesariamente violar la ley (vía planeación agresiva).	Una empresa deduce legalmente pérdidas fiscales de años anteriores para reducir su ISR.
Defraudación fiscal	Delito que implica el uso de engaños o falsedad para dejar de pagar impuestos.	Un contribuyente registra facturas por servicios no prestados para reducir su base gravable.
Simulación fiscal	Acción que aparenta una operación jurídica que en realidad no ocurre. Puede dar lugar a defraudación o lavado.	Dos empresas simulan una compraventa de maquinaria para justificar deducciones y amortizaciones.

✅ **Importante:** La simulación es un medio, la defraudación es el fin. La evasión puede ser legal pero cuestionable éticamente.

CRITERIOS DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA Y DEL SAT



- a) FGR
 - En 2020 firmó un convenio con el SAT y la UIF para perseguir penalmente los **EFOS/EDOS**.
 - **Delitos fiscales relevantes** (más de 8.6 millones de pesos o cometidos por delincuencia organizada) son investigados por la **Fiscalía Especializada en Delitos Fiscales y Financieros**.
 - Se aplican mecanismos como **criterio de oportunidad y reparación del daño fiscal**.

CRITERIOS DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA Y DEL SAT



- b) SAT
 - Aplica la regla miscelánea 2.1.39 para denunciar penalmente al contribuyente cuando:
 - Hay uso de comprobantes apócrifos.
 - Se acredita simulación de actos.
 - Puede emitir listas negras (Art. 69-B CFF) de EFOS/EDOS.
 - Fomenta **autocorrección** para evitar la denuncia penal.

DEFENSA PENAL ESTRATÉGICA: PREVENCIÓN, ACTUACIÓN Y REPARACIÓN



-  A) Prevención
 - Implementación de **auditorías internas fiscales**.
 - Verificación de proveedores para evitar caer en la lista negra del SAT.
 - Documentación adecuada y respaldo de operaciones.
 - **Ejemplo:** Una empresa revisa trimestralmente sus CFDIs para evitar deducir facturas simuladas.

DEFENSA PENAL ESTRATÉGICA: PREVENCIÓN, ACTUACIÓN Y REPARACIÓN



-  **B) Actuación** (cuando ya hay una denuncia o auditoría)
 - Acudir a **PRODECON** para un acuerdo conclusivo (Art. 69-C CFF).
 - Aportar pruebas para acreditar la materialidad de las operaciones.
 - Estrategia conjunta penal-fiscal para evitar o aminorar consecuencias.
 - **Ejemplo:** Al recibir una auditoría por deducciones indebidas, el contribuyente prueba que sí existió el servicio mediante contratos, evidencia bancaria y entrega de resultados.

DEFENSA PENAL ESTRATÉGICA: PREVENCIÓN, ACTUACIÓN Y REPARACIÓN



-  **C) Reparación**
 - Pago del crédito fiscal actualizado con recargos y accesorios.
 - Posibilidad de **criterio de oportunidad penal** (Art. 256 CNPP) si se repara el daño.
 - Abstención del MP de ejercer acción penal conforme al CFF y CNPP.
 - **Ejemplo:** Una persona física acepta haber usado facturas falsas y cubre el monto defraudado. Solicita criterio de oportunidad y evita ir a juicio.



CONCLUSIÓN

- La **responsabilidad penal por delitos fiscales** es un campo especializado que mezcla el **derecho penal, fiscal y administrativo**, y cuya complejidad exige una actuación estratégica, tanto en la **prevención como en la defensa**. En el contexto 2025, las autoridades mexicanas han incrementado la fiscalización, priorizando la persecución penal de operaciones simuladas y esquemas agresivos de evasión.