

CUANDO UN DELITO FISCAL SE CONSIDERA DELINCUENCIA ORGANIZADA?



A partir del 1º de Enero de 2020 la comisión de cierto tipo de delitos fiscales se encuentran regulados como cometidos por la delincuencia organizada, cuando evidentemente se cumplan con las condiciones requeridas para que la conducta del contribuyente, o persona en general, se ajuste a la tipificada en la Ley Federal Contra La Delincuencia Organizada.

LEY FEDERAL CONTRA LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

La Ley Federal Contra La Delincuencia Organizada (LFDO) contempla delitos que se consideran de una categoría superior a los demás, ya que contempla al narcotráfico, el secuestro, la trata de personas, el tráfico de órganos, etc. (todos los señalados en el artículo 2 de la LFDO), mismos que por su naturaleza se consideran de especial relevancia y en donde aplica el denominado por la doctrina como el derecho penal del enemigo, es decir, que quienes cometen este tipo de delitos son considerados enemigos del Estado y por ello no gozan de los mismos derechos que quienes cometen delitos no regulados por esta Ley.

De esta forma, estas personas no tienen derecho a la caución, ni a salir libres después de cumplir un cierto tiempo, etc.

Esta es una diferencia entre el denominado derecho penal del enemigo y el derecho penal del ciudadano, es decir, de quien comete cualquier otro delito no regulado en específico en la LFDO.

Este tipo de delitos por su naturaleza y gravedad se regulan en una ley especial, en nuestro caso la LFDO, y son investigados igualmente por una autoridad especial (la SEIDO ? Subprocuraduría Especializada en Investigación de Delincuencia Organizada-).

Para investigar este tipo de delitos se utilizan técnicas especiales de investigación, tales como la intervención de comunicaciones privadas, la infiltración de agentes, los cateos, el aseguramiento de bienes, etc, por lo que ahora los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos para que el delito cometido se considere como delincuencia organizada se encuentran expuestos a ser investigados bajo tales técnicas.

Por lo que es posible le intervengan el correo electrónico, el teléfono celular, el teléfono de la oficina, de su casa, y cualquier medio de comunicación que utilice.

Asimismo, a los contribuyentes sujetos a esta ley le serían aplicables, entre otras, las siguientes medidas cautelares: prisión preventiva oficiosa (no salen bajo fianza), extinción de dominio de sus bienes, la duplicidad de los plazos de prescripción (el término medio aritmético de la pena es lo que da el plazo de prescripción), a permanecer en una prisión de máxima seguridad, etc.

Por lo que lo anterior nos da una idea de la diferencia entre que el delito fiscal sea considerado como cometido por la delincuencia organizada y que no lo sea, ya que si su conducta se ajusta a lo sancionado por la LFDO entonces el contribuyente podría tener, entre otras, las contingencias antes citadas.

Como se mencionó, la LFDO contempla la comisión de delitos como el narcotráfico, el secuestro, el tráfico de armas, el tráfico de personas, de órganos, etc, etc, por lo que con la entrada en vigor de la reforma a la LFDO en donde también se incluye a los delitos fiscales, se presentó la situación de que muchos contadores y empresarios consideraran a tal medida como desproporcional y absurda ya que no era posible se sancionara igual a un contador o empresario que defrauda al fisco, que con un narcotraficante, secuestrador, terrorista y demás ?selecto grupo?.

Sin embargo, es justo reconocer que dicha LFDO contempla conductas delictivas, es decir, delitos, y que aunque en el Código Fiscal de la Federación (CFF) se contemplan como delitos conductas en las que no necesariamente debe existir el dolo o intención en su comisión, pues en la LFDO se han incluido delitos en los que se requiere la intención de la persona, el ánimo de cometer la conducta delictiva, por lo que si el contador o empresario quiere evitar la contingencia de ser sancionado conforma a la LFDO sólo basta con

no realizar la conducta tipificada en ella.

Pero si el contador o empresario lleva a cabo la conducta tipificada como delito en el CFF, que ahora se incluye en la LFDO como conducta llevada a cabo por la delincuencia organizada, pues en realidad lo que resulta absurdo y desproporcional es que quienes cometan tal delito clamen porque no los sancionen de forma tan severa?o que el riesgo por llevar a cabo el delito no sea tan alto?..O sea, se quiere seguir defraudando al fisco pero con sanciones leves, seguir inventando ?estrategias de alto nivel? como el outsourcing en su modalidad de simulación, o la ?ranchera??perdón?quise decir, ?de muy alto nivel? venta de facturas, con lo cual se roba al fisco millones y millones de pesos, pero sin que el riesgo sea alto?Hombre, pues total, si nomás es dinero?y la lana de todos modos se la van a robar los funcionarios públicos!!.....Cosa esta última que es una verdad absoluta en nuestro país, sin embargo, si en un Estado de Derecho cada quien va a hacer lo que le plazca, a dejar de cumplir con la Ley, bajo el argumento de que otros también lo hacen, de que los impuestos recaudados se los roban los funcionarios y políticos y entonces para qué pagar impuestos, y para ello se acude a conductas contrarias a la ley (o sea, a la comisión de delitos), pues entonces ese Estado de Derecho no lo es mas.

EL DELITO DE DELINCUENCIA ORGANIZADA

Es necesario tener presente lo que se considera como delincuencia organizada, ya que sólo cuando la persona que comete el delito fiscal se ajuste a los supuestos para ello es que su conducta será regulada y sancionada por la LFDO, por lo que no todos los delitos fiscales se consideran cometidos por la delincuencia organizada, sino sólo los que cumplan con los siguientes supuestos:

1.-Que el delito sea cometido por tres o más personas, las cuales se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tengan como fin o resultado cometer alguno de los delitos señalados de manera expresa en el artículo 2 de la LFDO, encontrando entre ellos a cierto tipo de delitos fiscales, como se verá más adelante.

De acuerdo a lo anterior, y para el caso que nos ocupa, cuando el delito fiscal sea cometido por una sola persona, o un máximo de dos personas, no existirá delincuencia organizada, ya que existe el requisito indispensable de que la conducta sea cometida por 3 o más personas.

Asimismo, de tal disposición, que podemos encontrar en el primer párrafo del artículo 2 de la LFDO, es posible observar que esas 3 o más personas deben estar organizadas para realizar de forma permanente o reiterada la conducta tipificada como delito.

Es decir, que si no hay antecedentes de que la conducta descubierta haya sido realizada con anterioridad, o que exista el indicio de que las personas tengan la intención de permanecer juntas de forma permanente para llevar a cabo la conducta que da origen al delito fiscal, pues tampoco existiría delincuencia organizada.

Esto es importante tenerlo presente ya que el delito de delincuencia organizada es de carácter doloso, es decir, es necesario que las personas que participen en ello tengan la intención de organizarse de manera permanente o reiterada para cometer el delito. Dicho de otra forma, la persona debe saber que la unión u asociación que hace con otras personas es con el fin de cometer el delito y que se tiene la intención de formar parte de tal organización, sea de forma permanente u ocasional, a fin de participar en un delito.

Asimismo, es importante tener presente que el delito de delincuencia organizada es independiente y autónomo al delito cuyo objetivo se tiene al organizarse de esta forma, por lo que el contribuyente o la persona de que se trate puede ser sancionado por el delito de delincuencia organizada aunque no haya sido el autor material del delito fiscal, en nuestro caso, o del delito-fin que tenga la organización.

Esto es, la conducta típica del delito de delincuencia organizada lo constituye la pertenencia al grupo delictivo, aunque no se haya participado materialmente en la comisión del delito objetivo del grupo u organización.

Mientras que como último elemento a considerar para determinar si se comete el delito de delincuencia organizada encontramos justamente al delito fin u objetivo del grupo u organización delictiva, ya que el delito a cometer debe ser exclusivamente alguno de los señalados de manera expresa en el artículo 2 de la LFDO.

Por lo tanto, si la organización delictiva se ha unido para cometer algún delito distinto a los que en dicho precepto se indica, pues tampoco existirá delincuencia organizada, aunque exista la unión permanente o reiterada de 3 o más personas en su comisión.

DELITOS FISCALES QUE SE CONSIDERAN COMETIDOS POR LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

Con fecha 8 de Noviembre de 2019 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la reforma al artículo 2 de la LFDO, para entrar en vigor a partir del 1º de Enero de 2020, por medio de la cual se reformó la fracción VIII y se adicionaron las fracciones VIII Bis y VIII Ter a dicho precepto, para incluir como delitos cometidos por miembros de la delincuencia organizada a los siguientes delitos de carácter fiscal:

VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que el contrabando y todas las conductas que se contemplan en el artículo 105 del CFF con una sanción como si se tratara de contrabando (el equiparable al contrabando), serán considerados delitos cometidos por la delincuencia organizada, sin importar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, aunque por supuesto deberán cumplirse los supuestos ya

mencionados de que el delito debe haber sido cometido por 3 o más personas organizadas para realizar de forma permanente o reiterada las conductas que dan origen a tales delitos.

VIII Bis. Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Esta fracción contempla como un delito cometido por miembros de la delincuencia organizada a los siguientes:

1.- La defraudación fiscal genérica regulada en el artículo 108 del CFF.

Recordando que la conducta tipificada como defraudación fiscal en este numeral, lo constituye el usar engaños o aprovecharse de errores para omitir parcial o totalmente alguna contribución, o bien, obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. Por lo que la defraudación fiscal requiere el ánimo o intención de realizar la conducta por la cual se omitirá alguna contribución sea de manera parcial o total, ya que es necesario usar el engaño o aprovecharse de un error del fisco federal, por lo que entonces se requiere de una acción del contribuyente, en el caso del uso de engaños, o de una omisión, en el caso de aprovecharse de un error del fisco. La omisión de aclararle el error, aunque para ello es requisito que el contribuyente sea consciente del error del fisco, que lo conozca y aún así no se lo diga.

2.- La defraudación fiscal equiparada, prevista en la fracción I y IV del artículo 109 del CFF.

Por lo que no todos los supuestos de defraudación fiscal equiparada regulados en el artículo 109 del CFF se contemplan para estos fines, sino únicamente los regulados en las fracciones I y IV de dicho precepto, siendo estos los siguientes:

I - Consignar en las declaraciones que se presenten para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes.

En el caso de una 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.

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

Pero en todos estos casos, sea el de defraudación fiscal genérica o los casos de defraudación fiscal equiparada anteriormente citados, sólo serán considerados como cometidos por miembros de la delincuencia organizada, cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, cantidad que a la fecha asciende a \$ 7,804,230, por lo que **si el contribuyente incurre en defraudación fiscal o su equiparable por un monto menor a esta cantidad, el mismo no será considerado como cometido por la delincuencia organizada**, aunque en su comisión hayan participado 3 o más personas organizadas para llevar a cabo la conducta de forma permanente o reiterada.

Recordando que conforme al artículo 108 del CFF, para cuantificar el monto de lo defraudado se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aún cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones.

VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Tales conductas previstas en el citado artículo 113 Bis del CFF son las siguientes:

- a) Expedir, enajenar, comprar o adquirir comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, sea por sí o por interpósita persona.
- b) El que a sabiendas, permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Como es posible observar, tales conductas se refieren de manera general a la muy extendida práctica de vender y comprar facturas para así bajar la carga impositiva del contribuyente, aunque en el tipo se incluye no sólo el hecho de enajenar o comprar un comprobante fiscal, sino que también se incluye a los siguientes:

1.- Expedir un comprobante fiscal que ampare operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, sea por sí o por interpósita persona.

Por lo que el delito lo puede cometer quien sólo expide el comprobante fiscal, aunque esa persona no lo haya vendido o comprado. Y quién puede ser esta persona?...el contador o persona encargada de facturar, el propio contribuyente por supuesto. En fin, cualquier persona que sólo envía, remite, tramite o extiende el comprobante fiscal, ya que conforme al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, por expedir debemos entender:

a) v.tr. Enviar una cosa a un lugar. Remitir.

b) Extender una certificación u otro documento semejante a la persona que lo ha solicitado. Cursar, tramitar.

2.- Adquirir un comprobante fiscal que ampare operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, sea por sí o por interpósita persona.

Este supuesto contempla al que consiga o tenga el comprobante fiscal, aunque no lo haya comprado, ya que es claro que tal documento puede ser obtenido por alguien sin necesidad de comprarlo, y este es el supuesto regulado, por lo que basta con tenerlo. Pero todas estas conductas serán consideradas realizadas por miembros de la delincuencia organizada exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, cantidad que a la fecha asciende a \$ 7,804,230, por lo que **si el monto del comprobante fiscal es menor a esta cantidad, entonces el delito no será considerado como cometido por la delincuencia organizada**, aunque en su comisión hayan participado 3 o más personas organizadas para llevar a cabo la conducta de forma permanente o reiterada.

CONCLUSIONES

La LFDO contempla una lista limitativa de delitos que al ser cometidos bajo las condiciones que en su artículo 2 se establecen, se considerarán realizados por la delincuencia organizada, lo cual constituye un delito autónomo e independiente al delito objetivo del grupo u organización delictiva.

A partir del 1º de Enero de 2020 entró en vigor la reforma a la LFDO por medio de la cual se incluye la comisión de cierto tipo de delitos fiscales, como cometidos por la delincuencia organizada, sin duda con el objetivo de combatir la evasión fiscal al aumentar la percepción del riesgo entre los contribuyentes que acuden a prácticas ilegales para disminuir su carga impositiva.

Lo anterior ya que al tipificarse como delincuencia organizada la comisión de cierto tipo de delitos fiscales, las penas y medidas cautelares aplicables son más severas que para aquellos delitos fiscales no contemplados como delincuencia organizada, ya que quien se ubica en el supuesto correspondiente comete el delito fiscal y el de delincuencia organizada, con lo cual se hace acreedor a la pena aplicable a cada uno de estos delitos.

La polémica sobre si el hecho de incluir a estos delitos fiscales como delincuencia organizada es "injusto", "desproporcional" o cualquier otro calificativo en contra del mismo, en mi opinión, es totalmente irrelevante ya que se trata de conductas delictivas en donde se requiere el dolo de la persona, por lo que es requisito en su configuración el que la persona sepa y quiera asociarse con otras personas para llevar a cabo alguna de las conductas señaladas en las fracciones VIII, VIII Bis y VIII Ter del artículo 2 de la LFDO.

Por lo que para evitar la contingencia de verse involucrado en un delito fiscal con repercusiones en delincuencia organizada, basta con que el contribuyente o la persona que sea, no realice la conducta que la LFDO regula como delincuencia organizada, ya que no se trata de conductas que alguien pueda llevar a cabo de manera accidental o por error.

Lo anterior ya que los elementos para determinar si se comete el delito de delincuencia organizada son los siguientes:

- 1.- Que el delito sea cometido por tres o más personas.
- 2.- Que esas personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tengan como fin o resultado cometer alguno de los delitos señalados de manera expresa en el artículo 2 de la LFDO.
- 3.- Que el delito a cometer sea exclusivamente alguno de los señalados de manera expresa en el artículo 2 de la LFDO.

En tal orden de ideas, es imposible que una persona se asocie u organice junto a otras 2 o más personas para llevar a cabo un delito fiscal y que todo eso haya sido por error?.O sea, me uno a otras personas con la finalidad de defraudar al fisco (eso lo sabemos y es lo que queremos hacer) y lo hacemos, pero sabes qué?...Fue por error, si queríamos defraudar al fisco vendiendo facturas (por ejemplo) y lo hicimos, pero no era eso lo que queríamos?.fue "sin querer queriendo"? (¿?!)??..

Es necesario un cambio de mentalidad en los contribuyentes y en cierto tipo de asesores fiscales que ven a los esquemas de paquete como la forma más simple y fácil de eliminar o reducir la carga impositiva, cuando la mayoría de esos esquemas no son más que burdos medios de evasión fiscal constitutivos de diversos delitos fiscales, cuya pena, pero sobre todo la percepción del riesgo, se incrementa con el hecho de que algunos de esos delitos se hayan incorporado al texto de la LFDO.