
EL NUEVO DELITO FISCAL DEL DICTAMINADOR[©]

Lic. Miguel Buitrón Pineda

GAZHAL

Vía Zoom.
08 de Diciembre de 2022.

e-mail: buitronabogados@hotmail.com
www.buitronabogados.com.mx
 @BuitronyAsociados

GAZHAL
LAW INNOVATION

BUITRON·Y·ASOCS·

A B O G A D O S

TRES ÁMBITOS SANCIONADORES

Artículo 52, fracción III, tercer párrafo del CFF.-

Omita información → Derecho Fiscal

Artículo 91-A de CFF.-

Omita Denunciar → Derecho Fiscal Sancionador

Artículo 96, fracción III del CFF.-

Encubra un Delito Fiscal → Derecho Penal-Fiscal

BIEN JURÍDICO TUTELADO EN LAS INFRACCIONES COMETIDAS POR EL CONTADOR PÚBLICO REGISTRADO

- La óptima comprobación de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y la eficiente recaudación tributaria.
- Son los intereses de la sociedad, en la medida que busca salvaguardar el correcto desarrollo de la actividad fiscalizadora y recaudatoria del Estado, quien tiene la responsabilidad de recaudar en forma eficiente las contribuciones que los gobernados deban ingresar a las arcas públicas, de los cuales proviene el financiamiento para la atención de los servicios públicos que debe prestar el Estado.
- La infracción genera: Que el SAT se encuentre impedido para ejercer el control recaudatorio al desconocer la información necesaria para determinar la situación fiscal de los contribuyentes para los cuales prestó sus servicios el contador público registrado.

INFRACCIONES DENTRO DE LA REGULACIÓN AL DICTAMEN

Artículo 52, del CFF.- [. . .]

Cuando el contador público registrado **no dé cumplimiento** a las disposiciones referidas en este artículo, en el Reglamento de este Código o en reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria **o no aplique las normas o procedimientos de auditoría**, la autoridad fiscal, previa audiencia, **exhortará o amonestará** al contador público registrado **o suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro**, conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento. **Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal o no exhiba, a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró** con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la **cancelación definitiva** de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión; para llevar a cabo las facultades a que se refiere este párrafo, el Servicio de Administración Tributaria deberá observar el siguiente procedimiento.

- 1) Amonestación
- 2) Exhortación
- 3) Suspensión de 3 años de los efectos del Registro
- 4) Cancelación definitiva del Registro si reincidió, el contador participó en un delito fiscal o no exhiba papeles de trabajo.
- 5) Se notifica de la cancelación al Colegio profesional o a la Federación de colegios Profesionales.

SANCIONES A LAS INOBSERVANCIAS DE LAS NORMAS QUE PREVÉN LA OBLIGACIÓN DEL CONTADOR O DE LOS LINEAMIENTOS QUE RIGEN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA:

1) Amonestación: Cuando no proporcione o presente incompleta la información. Se aplica por cada dictamen. No se precisa si es escrita o verbal. Es una advertencia que se hace por una conducta indebida, influyendo a la enmienda y que se impondrá una sanción mayor en la siguiente infracción.

2) Exhortación: Incitar a alguien con palabras o razones y ruegos a que haga o deje de hacer algo.

**EL REGLAMENTO EXCEDE A LA LEY.
ARTÍCULO 55, FRACCIÓN II, INCISOS A) Y B).**

3) Suspensión de 3 años los efectos del Registro.

a) La suspensión de un año a tres años:

1.- Formular el dictamen en contravención del [52 CFF](#) y reglamentos.

2.- No aplique normas de auditoría

3.- Formular dictamen estando impedido

4.- No exhibir los papeles de Trabajo

5.- No informe cambio de domicilio

6.- No presentar o hacerlo de forma incompleta la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión.

b) Acumule tres amonestaciones. La suspensión será de Tres meses a un año

MAYOR GRAVEDAD EN LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN

4) Cancelación definitiva del Registro:

- i. Si hubiera reincidencia.
- ii. O el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal.
- iii. O no exhiba a requerimiento de autoridad ***los papeles de trabajo*** que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros para efectos fiscales.

ADICIÓN 2022

INFRACCIÓN DEL DICTAMINADOR POR OMITIR INFORMAR LA COMISIÓN DE UN DELITO FISCAL

Artículo 91-A.- Son infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros que deben elaborar los contadores públicos de conformidad con el artículo 52 de este Código, el ***que el contador público que dictamina no observe la omisión de contribuciones*** recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente, en el informe sobre la situación fiscal del mismo, por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados, y ***siempre que la omisión de contribuciones sea determinada por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mediante resolución que haya quedado firme, así como⁽¹⁾ cuando omita denunciar que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal*** de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 52, fracción III, tercer párrafo](#) de este Código.

(1) ***Así como.-*** Locución conjuntiva con valor comparativa.

TIPO FISCAL SANCIONADOR

*...que el contador público que dictamina **no observe la omisión de contribuciones**, recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente...*

Observar: Después de un examen realizado con las normas de auditoría⁽²⁾ generalmente aceptadas, se da una opinión que en el caso hay una omisión de contribuciones.

(2) Normas de Información Financiera.

e-mail: buitronabogados@hotmail.com

www.buitronabogados.com.mx

 @BuitronyAsociados

GAZHAL
LAW INNOVATION

BUITRON·Y·ASOCS·

A B O G A D O S

CONDICIÓN DE PUNIBILIDAD:

Siempre que la Omisión de contribuciones sea determinada por las autoridades fiscales en ejercicio de facultades de comprobación mediante resolución que haya quedado firme.

TARDANZA EN LA FIRMEZA

La determinación de impuesto omitido después del ejercicio de facultades de comprobación dos años, más 6 meses para revisar el dictamen, más; 12 meses para revisar al contribuyente, más; 6 meses para liquidar, más; 30 días hábiles para interponer Recurso de Revocación o Juicio de Nulidad, más; tiempo del Juicio dura de 18 o más meses. Si es adversa la Sentencia Juicio de Amparo Directo más su duración de 10 meses aproximado; si es adversa la sentencia para la autoridad fiscal Recurso de Revisión, su tardanza es igual de 10 meses.

Una vez que se hayan resuelto estas dos vías de defensa. Se cuenta ya con una Resolución determinante de crédito fiscal firme (omisión de contribuciones).

Suma de tiempo: 5 años para que quede firme la Resolución.

Resolución Firme: Que ya no admite ningún medio de defensa. Y por lo tanto, es ejecutable o cobrable el crédito fiscal.

CONTINUA EL ANÁLISIS DEL TIPO INFRACTOR

Dice la infracción: *Cuando omite **denunciar** que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras...*

La **denuncia** es en sí, la comunicación o declaración ante una autoridad competente en la que se informa de la existencia de unos hechos que tienen la probabilidad de constituir delitos. Luego la norma infractora no precisa ante que autoridad competente se hará la **denuncia**. No distingue entre la denuncia en términos coloquiales: **hacer saber una cosa**. O en el sentido forense: Que se hace del conocimiento al Ministerio Público la verificación de determinados hechos que pueden constituir un delito.

*...que el contribuyente ha incumplido con **las disposiciones fiscales y aduaneras...***

En el caso la autoridad sancionadora sería la que **decide** cual norma del universo de preceptos jurídico-fiscales debió señalar el contador que se incumplieron, imponiendo al perito en contabilidad, precisar cuales leyes o preceptos jurídicos fiscales debió de indicar que se soslayaron, como si fuera un perito en derecho, como lo es un abogado.

Continúa el precepto [91-A](#) en comento: será infracción del dictaminador si omite denunciar que ha llevado a cabo el contribuyente dictaminado... ***alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.***

La vaguedad de la norma es pasmosa. Es un tipo infractor *abierto* que solo lo vendría a cerrar la autoridad a conveniencia, pues ella precisaría cual **conducta** puede constituir delito y que no denunció el Contador Público. Insisto el es un Perito Contable no Perito en Derecho como lo es un Abogado.

El Legislador debió describir la conducta punible y no lo hizo. Deja en la apreciación de un Perito contable ***detectar, informar o denunciar*** cuando se violan las normas jurídicas fiscales. El amplio espectro de las leyes fiscales y administrativas solo confirma, la improvisada elaboración sin un respaldo Político Criminal.

Al utilizar el **adjetivo indefinido *alguno, na*** al decir ...ha llevado a cabo (el cliente, contribuyente) ***alguna conducta*** que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.

Deja en notoria inseguridad jurídica al contador público: Viola en su perjuicio la garantía del [artículo 14](#) Constitucional.

Pues ***alguna conducta***, significa, que no se conoce o no se desvela la existencia de aquello denotado por el nombre o sustantivo al que modifica.

El contador no sabe cuál conducta puede constituir la comisión de un delito y al decir ***alguna conducta*** es una acepción imprecisa, vaga y contraria a lo que la certeza y exactitud de la tipicidad exige: que la norma sea concreta sin discusión ni dudas u obscuridades.

Tipicidad es la exigencia de que el texto de la norma penal sea de suficiente precisión de que actos y conductas están prohibidas y que sanciones con exactitud y claridad se impondrán.

La autoridad al determinar la sanción y no la ley, qué conducta será la que puede constituir la comisión del delito fiscal y cuál no, vulnera la seguridad jurídica del contador público a sancionar.

ANÁLISIS FINAL DE LA NORMA INFRACTORA

Ya lo precisamos, con anterioridad y es hasta un deber de colaboración, denunciar un delito en general.

Pero un delito fiscal en particular no, dada su complejidad.

Denunciar un delito fiscal es difícil y muy técnico jurídico. No es el campo de la actividad o ciencia contable de la que es perito y experto el Contador. De suyo es parte de una especialidad escasa y sumamente técnica de la rama del Derecho Penal al que se ha llamado Derecho Penal–Fiscal.

La comisión de un delito fiscal, la señala un Juez Penal competente en una sentencia firme, si de exactitud gramatical y jurídica se trata al elucidar el [artículo 91-A](#) en análisis.

SANCIÓN A LA INFRACCIÓN FISCAL DEL ARTÍCULO 91-A DEL CFF

Artículo 91-B CFF.- Al contador público que cometa las infracciones a que se refiere el artículo 91-A de este Código, se le ***aplicará la suspensión del registro a que se refiere el artículo 52, fracción I*** de este Código por un periodo de tres años.

SANCIÓN INAPLICABLE

Artículo 52.- [. . .]

I. [. . .]

...**será dado de baja** del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquéllos casos en los que ...no formulen dictamen, ...o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

...se dará inmediatamente aviso ...al colegio profesional ...El contador público podrá solicitar que quede sin efectos **la baja** ...siempre que lo solicite por escrito en un plazo de 30 días hábiles...

NO HAY TIPICIDAD

La sanción del [artículo 91-B](#): *aplicará* la **suspensión** del registro.

La **Suspensión** a que se refiere no es lo mismo que **la baja** que señala el [artículo 52, fracción I](#).

Suspensión.- Acción y efecto de suspender, cesación temporal en la observancia de una norma o actividad.

Baja.- Es el acto administrativo en cuya virtud la autoridad fiscal excluye a una persona que hasta entonces había estado de alta, del campo de aplicación de un régimen.

No es lo mismo:

El artículo 91-B se refiere a una **suspensión**; y el [artículo 52, fracción I](#), regula una **baja** del contador público.

EXCLUYENTES DE RESPONSABILIDAD EN LA INFRACCIÓN

Artículo 91-A.-

No será considerada como infracción la omisión de la denuncia por parte del contador público tratándose de la clasificación arancelaria de mercancías.

No se incurrirá en la infracción, cuando la omisión determinada no supere el 10% de las contribuciones recaudadas, retenidas o trasladadas, o el 15% tratándose de las contribuciones propias del contribuyente.

Las Excluyentes de Responsabilidad: Son las condiciones excepcionales que concurren a la realización de un hecho típico, por las cuales el acontecimiento deja de ser delictuoso a pesar de su tipicidad y por tanto no produce la responsabilidad inherente al delito.

NUEVO DELITO DEL AUDITOR DE ENCUBRIMIENTO DE DELITOS FISCALES

Artículo 96.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

[I a II]

III. Cuando derivado de la elaboración del dictamen de estados financieros, el contador público inscrito haya tenido conocimiento de un hecho probablemente constitutivo de delito sin haberlo informado en términos del **artículo 52, fracción III, tercer párrafo** de este Código.

DELITO FISCAL DE ENCUBRIMIENTO

Artículo 96.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:
[I a III].

El encubrimiento a que se refiere éste artículo se sancionara con ***prisión de tres meses a seis años.***

ENCUBRIMIENTO: Consiste en realizar actos u omitir la realización de actos con el fin de impedir o dificultar la acción del Estado para descubrir e investigar un delito o una serie de delitos, así como identificar a sus autores.

ANÁLISIS EXHAUSTIVO DEL DELITO

La norma penal transcrita requiere que derivado de la elaboración del dictamen de estados financieros, el contador público: ***haya tenido conocimiento***.

Haya: Cómo verbo, es la forma de la primera o tercera persona del singular del presente del subjuntivo del verbo haber. Es el verbo haber, auxiliar en español, se emplea para formar tiempos compuestos.

Tenido: Verbo tener en pretérito perfecto; el haya “tenido” verbo transitivo.- Indica que lo expresado por el complemento directo tiene una relación, especialmente de posesión, pertenencia o inclusión con la persona o cosa designada por el sujeto.

Conocimiento: Acción y efecto de conocer. Noción, saber o noticia elemental de algo.

ANÁLISIS DE LA INFRACCIÓN

Que el dictaminador ***tenga conocimiento***: Es la familiaridad, la conciencia o la comprensión.

Es conciencia o comprensión de alguien o algo. Pueden ser los hechos: conocimiento descriptivo.

El conocimiento puede adquirirse de muchas maneras y a partir de muchas fuentes como: la percepción, la razón, la memoria, el testimonio, la investigación, la educación práctica.

En el texto de la norma citada existe el presupuesto subjetivo de que Dictaminador ***tenga conocimiento***, del origen delictuoso de el contribuyente dictaminado.

El conocimiento es la información y habilidades que los seres humanos adquieren a través de las capacidades mentales. Es la capacidad que tiene el ser humano de identificar, observar y analizar los hechos y la información que le rodea.

El ***conocimiento*** de quien obra de manera dolosa debe abarcar los elementos descriptivos y normativos del tipo penal. El primer elemento que requiere el dolo, es el intelectual.

La hipótesis sancionadora antes transcrita establece un elemento que es el ***conocimiento*** de quien obra de manera dolosa.

Cabe precisar; el conocimiento que la norma exige al activo de esa situación, no es por supuesto especializado —científico/técnico— sino lo que la doctrina ha llamado: **Una valoración paralela en la esfera del profano.**

No es necesaria una clasificación jurídica correcta de los hechos por parte del Dictaminador, basta que el sujeto conozca el significado que posee el elemento normativo a nivel profano, es decir, del no especialista. El hombre medio tendrá un concepto aproximado de lo que es delito.

Es necesario que el Auditor realice la conducta ***con conocimiento*** (presentar su dictamen) ***sin informar***.

¿Pero cuál es el grado de conocimiento?

El grado de conocimiento ***no equivale*** a certeza (Decir que es una infracción o delito, cuando en realidad no lo es).

El grado de conocimiento no debe de agotar todos y cada uno de los elementos del tipo.

Tampoco basta con sospechar, recelar o dudar del origen delictivo de la actuación del contribuyente. Es **algo más** que simplemente una sospecha.

Lo más idóneo para la autoridad fiscal sancionadora, es que cuente con datos concretos, que se valoren con la prueba indiciaria, de que el Auditor (un hombre medio, respetuoso del derecho) tuvo a su alcance los suficientes conocimientos para razonar y concluir acerca de la actuación ilícita del contribuyente dictaminado.

Así cuando el Legislador señala que el contador público *haya tenido conocimiento*, se refiere a que al elaborar el dictamen tuvo o se enteró por la realización de su trabajo o técnica, una noción elemental de un delito. Ya sin el calificativo de *fiscal*, solo que conoció, es probabilidad, sin estar seguro o que es posible la existencia de un delito.

Sin haberlo "*informado*" a la autoridad fiscal, así en forma genérica señala, pues al remitirnos al [artículo 52, fracción III párrafo tercero](#), ese artículo que adolece de precisión comparte los mismos vicios de inexactitud, pues tampoco señala a que *autoridad fiscal*. Luego con esa falta de certeza, el operador jurídico, el MP o Juez penal sancionador, tendrían que colmar esa laguna, castigando al contador público, porque no lo informó a tal o cual autoridad fiscal omitió informar, a modo y conveniencia y solo para castigar y cerrar el círculo abierto que dejó el legislador, al no señalar con exactitud y precisión a cual autoridad fiscal se da parte o se informa.

NUESTRO CRITERIO

¿El C.P. tiene la capacidad o conocimiento para presumir, calificar o determinar la comisión de un delito?

¿Incluso, un perito en Derecho, es decir, un abogado lo puede hacer?

Respuesta: No

Solo lo hace el M.P.

La Procuraduría Fiscal de la Federación, autoridad competente proporciona los hechos al MP en la Denuncia o en la Querrela y solo sugiere o insinúa, pero no afirma. Pone esa autoridad a consideración, datos que presuntamente establecen que se ha cometido un hecho que la ley señala como delito.

La norma que contempla el delito, requiere exactitud. Es un delito que la doctrina señala como tipo penal abierto.

EL DICTAMINADOR COMO EXPERTO FISCALISTA.

Debe de reconocer y denunciar el delito fiscal.

¿Puede detectar estos delitos?:

- Compraventa de Comprobantes Fiscales Falsos
- La Falta de Materialidad e inexistencia de las Operaciones
- Detectar los actos jurídicos simulados cuando está hecha una planeación fiscal.
- Un outsourcing planeado.
- Un uso de engaños en la Defraudación Fiscal
- Un Acto o Contrato simulado como lo señala el [artículo 109, fracción IV](#) del CFF.
- Una devolución indebida o improcedente.
- Asesorías, económicas, jurídicas, comerciales especializadas.

El CFF contempla el nuevo Delito Federal de Encubrimiento, si el contador en los términos del [artículo 96, fracción III](#), no informó a la autoridad fiscal la probable existencia de un delito.

DELITO DE ENCUBRIMIENTO DE DELITOS FISCALES

Es un delito de Omisión Pura, también son denominados de omisión simple.

Es un delito Doloso o intencional por contra del Delito Culposo, que no se requiere la intención o voluntad para quebrantar la ley.

Se requiere una calidad específica del **sujeto activo** que comete el ilícito: **El sujeto activo tiene la calidad de Dictaminador** que al cumplir con los requisitos que establece el CFF y su Reglamento, revisará y dictaminará al cliente/contribuyente de sus Estados Financieros para efectos fiscales o en las operaciones de enajenación de acciones.

Luego bajo un contrato de Prestación de Servicios Profesionales, procede a revisar la situación fiscal del cliente y al concluir, emitirá un Dictamen, con las observaciones que correspondan y conjuntamente se formule un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente. Pero con su inacción es decir, al no informar a la autoridad fiscal se comete un delito de conducta omisiva y por tanto no se realiza un delito de resultado material.

BIEN JURÍDICO TUTELADO DEL DELITO DE ENCUBRIMIENTO

El bien jurídico que se viola o se vulnera es:

Es la Administración de Justicia

Es la labor de investigación y persecución de los Delitos.

Con su inacción el auditor impide que el Fisco conozca la existencia de un delito. Contribuye el contador a que el responsable contribuyente no sea descubierto de su delito fiscal.

BIEN JURÍDICO TUTELADO EN LOS DELITOS FISCALES.

La salvaguarda del Sistema Tributario Mexicano, para garantizar una recaudación de las contribuciones y evitar un daño a la Hacienda Pública tendientes a satisfacer a las necesidades sociales del Gasto Público del Estado.

ES UN DELITO DOLOSO AL ENCUBRIR

- Dolo: Es la voluntad deliberada de cometer un delito a sabiendas de su ilicitud. Conducta de ocultar.
- Cuando derivado de la elaboración del dictamen de estados financieros, el contador, ***haya tenido conocimiento*** que se llevó a cabo un hecho delictuoso (un delito fiscal) ***sin haberlo informado***. Su conducta omisiva es dolosa o intencional.
- La conducta consiste en una abstención de una actuación que constituye un deber legal. Esto es ***informar*** de la realización de un hecho delictuoso. Acción a la que está obligado por ley el auditor. A pesar que como hemos dicho, no es un delito en Derecho.
- Elemento subjetivo del injusto.
Haya tenido conocimiento (elemento ya analizado en el apartado anterior).

-
- Ejecución de la Conducta debida o JUICIO DE EVITACIÓN
Tener conocimiento e informar
 - Pero, **¿a quién informa?** La norma reenvía al [artículo 52, fracción III, párrafo tercero](#), que dice a cual autoridad fiscal se le envía la forma prellenada.
 - ¿Quién realiza el Delito Fiscal a denunciar?
 - Respuesta: La empresa como sujeto que ejecuta la conducta ilícita material y que se beneficia y causa un perjuicio fiscal.
 - Pero a quién denuncia el dictaminador?
Al Representante Legal: Al Accionista o al Beneficiario Final, a quién?
 - Denuncia al Contador interno de la empresa como ejecutor material?
 - A la empresa en abstracto?

DELITOS DE OMISIÓN:

La omisión es una conducta que consiste en la abstención de una actuación que constituye un deber legal, es decir, que no se realice determinada acción a la que está obligado por ley el sujeto activo.

El Delito de Encubrimiento de los Delitos Fiscales, es un delito de simple omisión o también llamado de Omisión Pura, no se produce un resultado material. La abstención de no informar no produce un perjuicio fiscal cuantificable a la Autoridad Fiscal.

Es un delito formal o de conducta.

No informar que el cliente/contribuyente, incurrió en un delito fiscal.

Con esa conducta de abstención, no se genera ningún resultado, o afectación al Fisco Federal, **pues la norma no lo requiere.**

El C.P. no es *garante*, es decir no tiene el deber jurídico de *evitar* que se produzca en todo caso, el delito fiscal. En el nuevo delito de encubrimiento a estudio, solo se requiere que si tiene conocimiento, debe informarlo a la "Autoridad Fiscal".

Su deber es hacer bien su trabajo profesional como se lo exige la ley y la contratación. Lo cuestionable es que como el delito fiscal es muy técnico y complejo, además de ser eminentemente jurídico, el contador público no es perito en derecho, es perito en la ciencia de lo contable. Y a lo imposible nadie está obligado.

SANCIÓN AL DELITO DE ENCUBRIMIENTO DE DELITOS FISCALES

El propio [artículo 96, último párrafo](#) señala:

SANCIÓN: 3 meses a 6 años

EXAGERADA: Severa reacción del Legislador (y del Fisco) hacia un profesionalista que siempre ha colaborado o coadyuvado con el Fisco desde hace décadas, el Código Penal Federal castiga más levemente al delito de encubrimiento de 3 meses a 3 años.

Es una omisión pura, o sea faltar al deber de informar.

SECUENCIA DEL DELITO

En todo caso solo es la no ejecución de algo ordenado por ley.

El delito se configura cuando la autoridad fiscal descubre el delito en ejercicio de sus facultades fiscales y remite el expediente a la Procuraduría fiscal de la Federación para que se denuncie y se presente al MP y éste integre la Carpeta de Investigación.

Después de descubrir el delito y denunciarlo, el MP ejercita **acción penal**, es decir, que turna la Carpeta de Investigación a un Juez de Control.

Acción Penal.- Es la actividad del Estado cuya finalidad consiste en lograr que los órganos judiciales apliquen la ley punitiva a casos concretos.

Hasta aquí se colma *aparentemente* el presupuesto del [artículo 96, fracción III](#), es decir, cuando el contador público al elaborar su dictamen, se debió de percatar que se llevó a cabo un hecho probablemente constitutivo de delito fiscal, sin haberlo informado a la autoridad fiscal.

DERECHOS A FAVOR DEL DICTAMINADOR

Aunque el Juez de Control vincule a proceso al sujeto activo que cometió el delito fiscal.

No se puede aún acusar al Contador Público, ya que la autoridad fiscal debe respetar la Garantía del Derecho Penal, de **Presunción de Inocencia**, ya que se le estaría dando trato de culpable cuando todavía no se juzga al contribuyente, y saber si cometió delito fiscal.

En respeto a ese principio, la autoridad competente (PFF) para acusar al contador publico debe esperar la sentencia firme del proceso penal del contribuyente, para saber si cometió delito fiscal.

PRESUNCIÓN DE INOCENCIA

Al contador publico no se le puede acusar del Delito de *encubrimiento* en estudio, si al contribuyente se le acusa, ya que de hacerlo, solo se hace con hechos probables y se le acusaría violando la Presunción de Inocencia, pues que tal si el contribuyente en su proceso penal, se defiende y sale exonerado de la acusación. Luego al auditor solo se le acusará, si existe sentencia firme en contra del contribuyente por un delito fiscal, no informado por el dictaminador.

TIEMPOS: ETAPA FISCAL, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA Y PENAL-TRIBUTARIA.

- Revisión del Dictamen y a la actuación del C.P. por la Autoridad Fiscal: Aproximadamente de 10 a 12 meses (por ley)
- Revisión al Contribuyente: 12 meses (por ley)
- Liquidación al contribuyente: 6 meses (por ley)
- Defensa del Contribuyente: Recurso de Revocación: 4 meses (aproximadamente)
- Defensa del Contribuyente: Juicio de Nulidad: 18 meses (aproximadamente)
- Defensa del Contribuyente y Recurso de Revisión de la Autoridad Fiscal: Juicio de Amparo Directo: 9 meses (aproximadamente)

Total de espera para acusar al Dictaminador: 5 o más años.

SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE LAS PENAS.

Artículo 101 del CFF.- No procede la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

1°.- Si es primodelincuente, esto es el primer delito pues el que se juzga al contador y que no ha sido sentenciado por un delito doloso, la pena es muy probable que se le imponga de 3 meses.

Se reduce el grado de peligrosidad de la persona.

2°.- Esa pena se puede sustituir por una multa.

3°.- No hay reparación del daño porque este delito de encubrimiento es Formal o de conducta, y no tiene un resultado material que cause un perjuicio al fisco.

“La ignorancia e ineptitud, además de ser una forma de corrupción, son una de las principales causas de la impunidad”.

GRACIAS

Lic. Miguel Buitrón Pineda
miguelbuitron@hotmail.com

GAZHAL.

Vía Zoom.
08 de Diciembre de 2022.