

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: *“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS¹”*, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del amparo en revisión 459/2017 en la cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

**AMPARO EN REVISIÓN 459/2017
QUEJOSA Y RECURRENTE: PATRICIA
LÓPEZ GARCÍA.
RECURRENTE EN VÍA ADHESIVA:
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.**

**Vo.Bo.
Señora Ministra**

**PONENTE: MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIO: ADRIÁN GONZÁLEZ UTUSÁSTEGUI.**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del día **__de dos mil dieciocho.**

VISTOS, y

¹ Jurisprudencia P./J 53/2014 (10ª.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, Página 61.

C O N S I D E R A N D O:

1. **QUINTO. Estudio de los agravios.** Ya que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación reasume su competencia originaria para resolver sobre el planteamiento de inconstitucionalidad de los preceptos reclamados 100 y 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once, sólo se analizarán los agravios que la quejosa disconforme formuló al respecto, y de ser el caso, los que en relación con lo anterior formuló el Presidente de la República en la revisión adhesiva.
2. Por ello, no se analizarán los agravios que la quejosa planteó por cuanto hace a los vicios propios atribuidos al acto de aplicación.
3. La quejosa disconforme formuló en esencia los siguientes agravios sobre la inconstitucionalidad de los artículos reclamados.
 - a) Que reitera los conceptos de violación que formuló en relación con los artículos 100 y 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, previos a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del doce de diciembre de dos mil once, porque no fueron atendidos.
 - b) Que así en relación con el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no existe forma de que los contribuyentes tengan conocimiento del Dictamen Técnico Contable o de acreditar por otros medios de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se enteró de la omisión en la declaración y pago del impuesto correspondiente a la Federación, otorgando una ventaja indebida a dicha autoridad, y que es inexacto que el Máximo Tribunal ya haya abordado ese tema, pues las tesis en que se sustentó tal decisión por parte del Tribunal

Colegiado de Circuito no se analizó si el artículo vulnera el principio de igualdad y taxatividad.

- c) Y que el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vulnera el principio de taxatividad porque además de que no precisa a qué tipo de impuestos se refiere, porque según cada impuesto, será el tipo de declaración, como es el caso del impuesto sobre la renta atento a la ley que lo regula, dicho artículo está mal diseñado, porque no permite conocer con claridad en qué casos se comete la conducta.
4. Preciado lo anterior, se procede al análisis de los argumentos de agravio en relación con cada uno de los preceptos reclamados.
 5. **I. Artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, previo a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once.**
 6. Atendiendo a la causa de pedir, resulta **sustancialmente fundado** el argumento de agravio formulado por la quejosa recurrente, por el que sostiene que el juzgador incorrectamente declaró inoperantes los conceptos de violación que se hicieron valer en contra del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, vigente previo a que entrara en vigor la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once, pues contrario a tal consideración la jurisprudencia en que se apoyó no resolvía sobre la regularidad constitucional de ese precepto reclamado.
 7. Para demostrar lo fundado de lo anterior, se tiene que la parte quejosa al formular la demanda de amparo, sostuvo que el precepto reclamado vulneraba en su perjuicio los derechos de seguridad jurídica, igualdad, acceso a la justicia y defensa adecuada, porque permitían que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tuviera el

control absoluto sobre el medio para el conocimiento de la fecha del delito, como era el Dictamen Técnico Contable, sin que los gobernados tuvieran acceso a ello ni a conocer la fecha de su emisión, por lo que se impedía acreditar que esa Secretaría se enteró por otro medio de la conducta delictiva; adicionalmente, la quejosa refirió que el artículo reclamado vulneraba en su perjuicio el principio de taxatividad, porque no contenía en sí mismo una base para determinar cuándo debía considerarse que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenía conocimiento del delito y del presunto autor, por tanto el cómo funcionaban los plazos para la prescripción no estaba contenido en la norma.

8. El Tribunal Unitario de Circuito en la sentencia de amparo calificó de inoperantes esos conceptos de violación, pues dijo era innecesario su análisis, porque el Tribunal responsable había abordado el tema de la prescripción bajo los parámetros de la contradicción de tesis 32/2016, dictada por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dio lugar a la jurisprudencia 1a./J. 73/2006 de rubro:
9. “PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR. AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).”²
10. Además, en la sentencia de amparo refirió que sobre el tema de inconstitucionalidad planteado existían otras jurisprudencias de esta Primera Sala, y que con su sola aplicación se daba respuesta a los

² Registro digital 2007286. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 9, Agosto de 2014, Tomo I, página 245.

argumentos de la quejosa. Dichas jurisprudencias son las identificadas bajo los números 1a./J. 95/2010, 1a./J. 96/2010 y 1a./J. 39/2014 (10a.), respectivamente, de rubro:

“DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERELLA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. PARA EL CÁLCULO DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, DEBE ATENDERSE A LAS REGLAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”.³

“DELITOS FISCALES. LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA QUE LA OFENDIDA SE QUERELLE Y EN SU CASO EL MINISTERIO PÚBLICO EJERZA ACCIÓN PENAL, NO SE INTERRUMPEN CON LAS ACTUACIONES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO NI CON LAS DE LA REPRESENTACIÓN SOCIAL EN LA AVERIGUACIÓN PREVIA.”⁴

“DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERELLA. PARA DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TUVO CONOCIMIENTO DEL DELITO Y COMPUTAR EL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL POR TAL MOTIVO, DEBE ATENDERSE AL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.”⁵

11. Preciado lo anterior, se tiene que lo fundado del argumento de agravio de la quejosa se debe a que en efecto, las tesis de jurisprudencia a que hizo alusión el Tribunal Unitario de Circuito al emitir la sentencia de amparo aquí recurrida, efectivamente se refirieron al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, previo a

³ Registro digital 163174. Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XXXIII, Enero de 2011, página 140.

⁴ Registro digital 163175. Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XXXIII, Enero de 2011, página 106.

⁵ Registro digital 2007286. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 9, Agosto de 2014, Tomo I, página 245.

la entrada en vigor de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once.

12. Sin embargo, dichas jurisprudencias resultaron respectivamente de las resoluciones de las contradicciones de tesis 32/2006-PS⁶, 187/2010⁷ y 361/2013⁸, emitidas por esta Primera Sala, en las cuales únicamente se realizó la interpretación del precepto en cuanto a su alcance y aplicación, específicamente para concluir sobre cómo operan las reglas de prescripción previstas en el citado precepto, que para la prescripción de la acción penal de los delitos fiscales perseguibles por querrela debía atenderse a las reglas previstas en ese numeral, que los plazos previstos en él no se interrumpen con las actuaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni con las de la representación social en la averiguación previa; y que para determinar el momento en que dicha Secretaría tuvo conocimiento del delito y del presunto autor, para computar el plazo de la prescripción de la acción penal, debe atenderse al dictamen técnico contable que emita el Servicio de Administración Tributaria.
13. Sin que en ellas se haya analizado la regularidad constitucional del aludido precepto legal, tan es así que inclusive expresamente en la resolución de contradicción de tesis 32/2006-PS, se indicó que el tema de la contradicción de tesis no versaba sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de ese precepto, por lo que no se prejuzgaba al respecto.

⁶ Resuelta el veintisiete de septiembre de dos mil seis.

⁷ Resuelta el veintisiete de octubre de dos mil diez.

⁸ Fallada el veintiséis de marzo de dos mil catorce.

14. Lo expuesto hace patente lo fundado del agravio de la quejosa recurrente, en el sentido de que fue incorrecta la premisa en que el Tribunal Unitario de Circuito basó su exposición para calificar de inoperantes los conceptos de violación formulados en relación con el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, porque las tesis jurisprudenciales de mérito no se pronunciaron sobre la constitucionalidad de la norma reclamada.
15. Por lo expuesto, resultan **infundados los argumentos que la autoridad recurrente formuló en revisión adhesiva**, porque no hace más que reiterar en lo medular las razones que dio el Tribunal de amparo para sostener la inoperancia de los conceptos de violación en relación con el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, pues la autoridad adherida al recurso se limita a señalar que entre otros, a través de la jurisprudencia 1a./J. 95/2010 ya mencionada (resultante de la resolución de contradicción de tesis 187/2010), se daba solución al planteamiento de la quejosa.
16. Máxime que esa consideración contenida en la sentencia recurrida resultó incorrecta debido a que al respecto se determinó fundado el agravio formulado por la quejosa recurrente.
17. Es de apoyo a lo anterior, en lo conducente, la tesis de esta Primera Sala, de rubro y texto siguientes:

“REVISIÓN ADHESIVA. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE REITERAN LAS RAZONES Y FUNDAMENTOS QUE SIRVIERON DE APOYO AL JUZGADOR PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN CONTROVERTIDA. *La revisión adhesiva constituye un medio de defensa en sentido amplio que permite a quien obtuvo sentencia favorable expresar agravios tendientes a mejorar y reforzar la parte considerativa de la resolución que condujo a la decisión favorable a sus*

intereses; esto es, la parte que se adhiere al recurso debe hacer valer argumentos de mayor fuerza legal que los invocados por el juez de Distrito, que lleven al convencimiento de sostener el sentido del fallo impugnado, y si así lo hace, es porque pretende que se mejoren, amplíen o precisen las motivaciones o consideraciones de dicha sentencia, por considerarlas omisas, erróneas o insuficientes. Por tanto, deben declararse inoperantes los agravios hechos valer por la parte adherente cuando reiteran en lo medular las razones y fundamentos legales que sirvieron de apoyo al juez federal para emitir la resolución controvertida, en tanto que no se satisface el propósito de dicho medio de defensa.”⁹

18. Por lo demás, resultan **inatendibles** los argumentos de agravio formulados por la autoridad responsable adherida al recurso, por los cuales refiere que son inoperantes por incompletos los argumentos de la quejosa al sostener que el artículo reclamado no contiene una base para determinar cuándo debe considerarse que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y del inculpado; y aquellos por los que indica que contrario a lo señalado por la quejosa el precepto en comento no vulnera el principio de igualdad.
19. Esto, debido a que resultó fundado el agravio de la quejosa recurrente, con el que se demostró fue incorrecto que en la sentencia de amparo se estableciera que con la aplicación de diversas tesis de jurisprudencia declaró inoperantes los argumentos que le formuló para controvertir el artículo 100 del Código Fiscal de

⁹ Registro digital 171052. Tesis 1a. CCXVI/2007, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Octubre de 2007, página 203.

la Federación, cuando como se vio dichas jurisprudencias no resuelven los planteamientos de inconstitucionalidad.

20. De manera que **esta Primera Sala analizará los conceptos de violación, que el Tribunal de amparo no estudió** debido a que incorrectamente los declaró inoperantes, en los cuales la quejosa sostuvo que era inconstitucional el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, previo a la entrada en vigor de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del doce de diciembre de dos mil once.

21. El artículo reclamado es del contenido siguiente:

“Artículo 100. La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delinciente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.”

22. Como se ve, ese precepto en una primera parte establece reglas para la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

23. En la parte final del aludido precepto, se indica que en los demás casos, se estará a las reglas de prescripción del Código Penal Federal.

24. Para resolver sobre los planteamientos de la quejosa, en principio se tiene presente lo que ha resuelto esta Primera Sala sobre los alcances y aplicación del citado numeral.
25. Respecto de la primera parte de ese precepto esta Primera Sala al resolver la contradicción de tesis 32/2006-PS ¹⁰, ha sostenido que en relación con la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se prevén dos hipótesis.
26. La primera hipótesis que establece para la actualización de la prescripción, la cual es una regla específica que señala que si la autoridad fiscal tiene conocimiento de la comisión del delito y del delincuente, a partir de ese momento tendrá solamente tres años para poder ejercer la acción penal. Dicho de otra forma, fuera de ese plazo específico no podrá ejercerse la acción penal, por haber operado ya la prescripción.
27. La segunda hipótesis refiere, que el término para que prescriba la acción penal es de cinco años, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no tiene conocimiento del delito y del delincuente, plazo computado a partir de la fecha de comisión del delito. Dicho de otro modo, si transcurridos los cinco años desde la comisión del delito sin que la Secretaría tenga conocimiento de éste o del

¹⁰ En sesión de 27 de septiembre de 2006, por mayoría de tres votos. Disidentes: Ministros Sergio Armando Valls Hernández y José Ramón Cossío Díaz.

De la cual resultó la jurisprudencia 1a./J. 73/2006 de rubro: "PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZA EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)."

presunto delincuente, habrá operado el fenómeno jurídico de la prescripción de la acción penal en comento.

28. Así, se sostuvo que la literalidad del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no permite que pueda pensarse que el plazo de tres años a que se refiere la primera regla, deba transcurrir necesariamente dentro del plazo de cinco años a que se refiere la segunda hipótesis, porque ambas se excluyen entre sí, y el único referente temporal que tienen en común es el término de los cinco años, límite para el ejercicio de la acción penal cuando no se tiene conocimiento del delito ni del delincuente.
29. Lo cual se considera así, porque transcurrido ese plazo, esto es, luego del término de cinco años de la comisión del delito, ya no podrá ejercerse la acción penal, ni aún si con posterioridad la secretaría tuviera conocimiento del delito y del delincuente, porque habrá operado la figura de la prescripción de la acción persecutoria, por el solo transcurso del tiempo conforme a la segunda hipótesis.
30. Pero la primera hipótesis no significa que los tres años que prevé, necesariamente deban transcurrir dentro del plazo de cinco años que se establecen para la segunda regla; sólo significa que mientras no transcurra éste, es decir el de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener conocimiento del delito y del delincuente, porque si esto ocurre fuera del referente temporal de cinco años desde la comisión del delito, habrá operado la segunda hipótesis de prescripción prevista en el artículo 100.
31. Por ello, si antes de fenecido el plazo de cinco años desde la comisión del delito, así sea en el límite máximo del mismo, la Secretaría tiene conocimiento del delito y de su presunto autor,

nacerá su derecho para instar el ejercicio de la acción penal, que necesariamente tendría que ocurrir (el ejercicio de la acción penal), dentro de los tres años contados a partir del día en que se tenga el referido conocimiento del hecho criminal y de su posible autor.

32. De igual forma, si el conocimiento del delito y del delincuente ocurre al mismo tiempo de la comisión del delito, transcurrido el plazo de tres años que señala la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, sin que se ejerza la acción penal, habrá operado la figura jurídica de la prescripción, sin que desde luego pudiera aprovechar la Secretaría el plazo de cinco años a partir de ese evento, porque la segunda regla de prescripción fue excluida al haberse ya actualizado la primera.
33. La referida interpretación, se hizo tomando en consideración los antecedentes del artículo reclamado, en el sentido de que se trató de hacer congruente la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela con el término de caducidad en materia fiscal.
34. Esto, porque si en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación las autoridades cuentan con el plazo de cinco años para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios e imponer sanciones por infracciones a disposiciones fiscales, a partir de que se presentó la declaración del ejercicio cuando se tenga obligación de hacerlo, a partir de que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, entre otras, ello significa que mientras no transcurra el plazo de cinco años, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al ejercer la facultad de comprobación de las actividades desplegadas por el contribuyente y detectar el incumplimiento a obligaciones fiscales que le generen

responsabilidad administrativa o penal, estará facultada para formular la querrela e instar el ejercicio de la acción penal dentro de los tres años que prevé la primera hipótesis del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, sin importar que éste exceda la fecha en que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis.

35. Asimismo, esta Primera Sala, al resolver la contradicción de tesis 187/2010¹¹, ha reiterado que la intención del legislador consistió en que el término de prescripción de los delitos fiscales fuera congruente con el término de caducidad para el ejercicio de las facultades de comprobación de obligaciones fiscales, porque de no ser así, sería casi imposible que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se querellara al advertir un delito a partir de sus facultades de comprobación, porque la facultad de querellarse ya habría prescrito una vez concluidas las facultades de comprobación.
36. Entonces, tomando en cuenta que para el cómputo de la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela, únicamente, debe acudirse a los plazos establecidos en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse que las actuaciones realizadas tanto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como por la autoridad ministerial en la averiguación

¹¹ En sesión de 27 de octubre de 2010, por unanimidad de cuatro votos.

De la cual resultaron las jurisprudencias 1a./J. 95/2010 de rubro: "DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERRELLA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. PARA EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, DEBE ATENDERSE A LAS REGLAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN." Y 1a./J. 96/2010 de rubro: "DELITOS FISCALES. LOS PLAZOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA QUE LA OFENDIDA SE QUERELLE Y EN SU CASO EL MINISTERIO PÚBLICO EJERZA ACCIÓN PENAL, NO SE INTERRUMPEN CON LAS ACTUACIONES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO NI CON LAS DE LA REPRESENTACIÓN SOCIAL EN LA AVERIGUACIÓN PREVIA."

previa no interrumpen los plazos de tres o cinco años (de acuerdo al supuesto que se actualice) que establece dicho precepto legal, tanto para que se querelle la ofendida como para que, si procede el Ministerio Público ejerza la acción penal, porque dentro de dichos plazos deberán ocurrir las dos acciones mencionadas, porque del precepto referido no se advertía una división en los plazos, para querellarse o para ejercer la acción penal, por lo que no podría acudir a las reglas de prescripción para ejercer la acción penal que establece el Código Penal Federal.

37. Con posterioridad, esta Primera Sala al resolver la contradicción de tesis 361/2013¹², determinó a partir de qué momento debía considerarse que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ya conoció el delito, para que pueda estar en aptitud de querellarse y computar el plazo de tres años, porque de no hacerlo precluiría la oportunidad de su derecho a hacerlo, en términos del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, previo a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once.
38. Así, concluyó que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público toma conocimiento del delito y del delinciente, con la emisión del Dictamen Técnico Contable, elaborado por el Servicio de Administración Tributaria, pero no a la fecha de inicio de la visita domiciliaria practicada por la autoridad fiscal.

¹² En sesión del 26 de marzo de 2014, por unanimidad de cinco votos respecto del fondo.

De la cual resultó la jurisprudencia 1a./J. 39/2014 (10a.) de rubro: "DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERRELLA. PARA DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TUVO CONOCIMIENTO DEL DELITO Y COMPUTAR EL PLAZO PARA LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL POR TAL MOTIVO, DEBE ATENDERSE AL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA."

39. Esto, porque los criterios jurisprudenciales hasta entonces emitidos permitían apuntar en ese sentido, ya que si bien la autoridad fiscal puede tener datos relacionados con un delito bajo la práctica de una visita domiciliaria (ejercicio de facultades de comprobación fiscal), ello no significaría que estuviere obligada a formular querrela sin verificar su veracidad, sobre todo tratándose de delitos fiscales que por su especial naturaleza y complejidad jurídica, incluso su comprobación, requieren de la certeza de datos y obtención de constancias en la materia.
40. Además, que la exigencia de que la autoridad fiscal verifique la veracidad de datos sobre un delito fiscal, para estar en aptitud de formular o no querrela, implicaba una mejor protección a la adecuada defensa de quien pudiera estar vinculado con el mismo, desde el procedimiento fiscal y, en su caso, en la primera fase del procedimiento penal, porque ya desde entonces podría conocer de los hechos imputados y preparar su defensa oportunamente.
41. Ello aunado a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con un órgano técnico especializado para la verificación de los datos en comento, como es el Servicio de Administración Tributaria, cuyas facultades eran precisamente fungir como órgano de consulta en las materias fiscal y aduanera, además que era el órgano encargado de las facultades de comprobación de la visita domiciliaria para determinar si existían o no infracciones contra el Fisco Federal que en el caso pudieran constituir delitos fiscales.
42. Por ello, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y del delinciente con la emisión del Dictamen Técnico Contable elaborado por el Servicio de Administración Tributaria.

43. Lo que se dijo guarda estrecha vinculación con la oportunidad de la querrela bajo la necesaria verificación de las condiciones objetivas antes apuntadas, con lo dispuesto en el artículo 92, párrafo primero, fracción I, y párrafo cuarto, del Código Fiscal de la Federación, del cual esta Primera Sala en su actual integración advierte, que para proceder penalmente por los delitos de los que se requiere formular querrela, es independiente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado y de que en los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela, la cual sólo surtirá efectos en el procedimiento penal.
44. Tomando en cuenta que es el Procurador Fiscal de la Federación el funcionario público a quien en términos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se ha asignado la facultad de formular la querrela referida, incluso el Subprocurador Fiscal de la Federación y el Director General de Delitos Fiscales, por sí solos, indistintamente, tienen facultades para formular la querrela en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
45. Establecida la interpretación que esta Primera Sala ha dado al precepto reclamado 100 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta antes de que entrara en vigor la reforma de doce de diciembre de dos mil once, se analizan los argumentos de la quejosa.
46. Así, se tiene que contrario a lo señalado por la quejosa el artículo reclamado no se rige por el principio de **taxatividad**.

47. Ya que el citado principio que deriva del de exacta aplicación, que rigen a la materia penal, reconocido en los artículos 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; de manera sustancial exige que la descripción típica no debe ser vaga, imprecisa, abierta o amplia, al grado de permitir la arbitrariedad en su aplicación, ya que la exactitud garantiza el principio de plenitud hermenéutica en cuanto a la prohibición de analogía o mayoría de razón en la aplicación de la ley penal.
48. Así la norma reclamada, no establece la descripción típica de una conducta delictiva ni la determinación de una sanción, ello aunado a que no autoriza al juzgador para imponer penas por simple analogía o mayoría de razón.
49. Sino que, en la parte controvertida, sólo establece las reglas o hipótesis para que para que opere la prescripción de la acción penal en los delitos perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
50. Por ello no puede decirse que la norma reclamada contravenga el principio de taxatividad, cuando ni si quiera le rige.
51. También resultan infundados los argumentos de la quejosa por los cuales refiere que la norma reclamada vulnera el **derecho de acceso a la justicia**, previsto en el artículo 17 de la Constitución, conforme al cual toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial.

52. Ya que las reglas de prescripción del ejercicio de la acción penal que prevé el precepto controvertido, no guardan relación con la procedencia de algún medio de defensa, requisitos o formalismos para que los particulares puedan acceder a la impartición de justicia.
53. No obstante lo anterior, a fin de satisfacer la pretensión de la quejosa, **sus argumentos se analizarán en relación con los derechos de seguridad jurídica e igualdad**, los cuales también estimó vulnerados; ya que sus planteamientos consisten en esencia en que la norma reclamada a su parecer no es suficientemente clara sobre cómo se actualiza la prescripción y que podría dar una ventaja a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre la fecha de conocimiento del delito.
54. Precisado lo que antecede, del precepto reclamado se tiene que establece con claridad que para que empiece a correr el término de prescripción de la acción penal, es necesario el momento en que tuvo conocimiento la autoridad administrativa respecto del delito y de su autor, en cuyo caso, la prescripción de la acción punitiva será de tres años a partir de ese momento; de lo que se sigue que dicha norma no crea incertidumbre jurídica, dado que precisa ese elemento temporal para el inicio del término prescriptorio de la acción penal en los delitos perseguibles por querrela a que la norma refiere. En esos términos se pronunció esta Primera Sala al resolver el amparo en revisión 983/2007.¹³
55. En adición a lo anterior, es de reiterar el criterio de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de tesis 32/2006-

¹³ En sesión del 28 de noviembre de 2007, por unanimidad de cinco votos.

PS, en el sentido de que la interpretación literal del precepto, permite darle una lectura correcta de la que se concluye otorga certeza a los gobernados sobre su contenido.

56. Ya que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, no permite que pueda pensarse que el plazo de tres años a que se refiere la primera regla, deba transcurrir necesariamente dentro del plazo de cinco años a que se refiere la segunda hipótesis, ya que ambas se excluyen entre sí, y el único referente temporal que tienen en común es el término de los cinco años, límite para el ejercicio de la acción penal cuando no se tiene conocimiento del delito ni del delincuente.
57. Lo que confirma que no existe confusión entre sus postulados.
58. Luego, en relación con el supuesto trato desigual alegado, es de indicar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra en una situación diferente y esas condiciones diferentes se tomaron en cuenta por el legislador para determinar la prescripción en los delitos fiscales perseguidos por querrela, tomando como parámetro para que se extinga la acción persecutoria del Estado el tiempo que tiene la autoridad fiscal para realizar sus atribuciones de verificación y comprobación.
59. Esto es, el plazo de prescripción encuentra justificación en adecuarlo al de caducidad de las facultades administrativas previsto en el numeral 67 del propio Código Fiscal de la Federación, para lograr la oportunidad de investigación propia de la autoridad hacendaria, pues el procedimiento administrativo se vuelve necesario para verificar la información y aportar las pruebas conducentes para sostener la querrela.

60. Lo expuesto evidencia que el trato desigual alegado por la quejosa es razonable y está justificado en cuestiones objetivas, pues el establecimiento de dichos plazos por el legislador obedece a una estrategia de política criminal que el Estado adopta frente al problema de la comisión de delitos y que tiene como objetivo primordial la lucha contra el delito y la salvaguarda de los intereses que la sociedad considera valiosos en un momento determinado, por ello el legislador cuenta con libertad de configuración para regular, entre otros, los plazos prescriptivos de los delitos, siempre y cuando se observe el principio de razonabilidad, el cual se cumple en el presente asunto.
61. Pues los plazos de prescripción para los delitos fiscales perseguibles por querrela, declaratoria o declaratoria de perjuicio (tal es el caso del delito de defraudación fiscal equiparable previsto en el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación) son razonables atendiendo a que la distinción es razonable, ya que la misma se instituye debido al bien jurídico que se protege, es decir el cumplimiento de la obligación fiscal sustantiva o bien el pago de las contribuciones, que es obligación de todos los mexicanos en términos del artículo 31 de la Constitución Federal, y tiene como objetivo procurar al Estado los ingresos necesarios para cumplir con sus funciones.
62. Por ello, es que se estima adecuado que sea hasta el Dictamen Técnico Contable, en que la autoridad fiscal puede tener conocimiento del delito y de su posible autor, caso en el cual el legislador sujetó a la autoridad fiscal al plazo de tres años para formular la querrela, y si existiere el delito pero no tuviese conocimiento del posible autor, al plazo de cinco años, en atención

a la dilación que puede llevar la ejecución de los procedimientos administrativos a través de los cuales se ejercen las facultades de comprobación fiscal, sin los cuales no sería posible tener conocimiento de que el contribuyente presuntamente cometió el delito de defraudación fiscal equiparable.

63. Lo cual se robustece con la intención del legislador en que el término de prescripción en esos casos fuera congruente con el término de caducidad para el ejercicio de las facultades de comprobación de obligaciones fiscales, pues de no ser así sería casi imposible que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se querellara al advertir un delito a partir de sus facultades de comprobación, porque la facultad para querellarse ya habría prescrito una vez concluidas las facultades de comprobación.
64. Entonces, el artículo reclamado no pretende ni da una ventaja o trato benéfico a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por encima de los contribuyentes, sino que lo hace congruente a la propia dinámica de verificación del cumplimiento de las obligaciones a cargo de estos últimos.
65. No escapa a la consideración de esta Primera Sala que la quejosa refiere vulneración al **derecho de defensa**, constitucional y convencionalmente reconocido, porque a su decir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene el control sobre el medio para determinar el conocimiento de la fecha del delito y del delincuente, en tanto que se ha establecido que será el Dictamen Técnico Contable, sobre el cual los gobernados no tienen conocimiento desde su fecha de emisión ni intervención, y que ello les impedía como a la quejosa acreditar que la Secretaría se enteró por otro medio de la comisión del delito.

66. Como ha quedado precisado es un elemento objetivo para conocer el delito y el delinciente, ya que en él se debe cuantificar el perjuicio económico que sufre la hacienda pública, y atento a lo dispuesto en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, resulta necesario mencionar tal cuantificación al momento de presentar la querrela respectiva, el cual requiere ser elaborado por un órgano desconcentrado de dicha Secretaría, específicamente por el Servicio de Administración Tributaria.
67. Entonces si bien como se ha establecido el referido Dictamen Técnico Contable, ha sido considerado como el elemento objetivo para determinar cuándo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tuvo conocimiento del delito y de su presunto autor, para efectos del plazo de la prescripción conforme a la primera regla prevista en el artículo reclamado; también es cierto que tal situación no limita las facultades de defensa del inculpado.
68. Ya que ese documento sólo sirve de base para formular la querrela e interrumpir el plazo con que cuenta la Secretaría para hacerlo.
69. De manera que si el particular estima que existió otra actuación con la que se tuvo conocimiento del delito, la podrá hacer valer para efectos de la prescripción del plazo de cinco años.
70. Por último resultan ineficaces los planteamientos de la quejosa por los cuales pretende controvertir las tesis de jurisprudencia emitidas por esta Primera Sala, en tanto que este amparo en revisión no tiene tal alcance.
71. **II. Artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta antes de la entrada en vigor de la reforma**

publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once.

72. A continuación se procede al análisis de los argumentos de agravio formulados por la quejosa en relación con las consideraciones que dio el Tribunal de amparo para sostener la constitucionalidad de esa norma reclamada.
73. Para ello, es de trascendencia recordar que la quejosa en síntesis refirió que el artículo reclamado vulneraba el principio de taxatividad porque sancionaba la omisión de presentar por más de doce meses la declaración de un ejercicio, pero no contenía los elementos suficientes para conocer si se incurría en la omisión y se cometía el delito a los doce meses en que debió haber declarado el contribuyente por el ejercicio fiscal correspondiente, computados a partir del año anterior o si se cometía el delito por el único hecho de no presentar las declaraciones a los cuatro meses, esto era, a más tardar en abril de cada año o bien si debió ser el primero de enero del año siguiente.
74. En relación con lo anterior, el Tribunal de amparo al emitir la sentencia aquí recurrida dijo que la norma reclamada era lo suficientemente clara y no daba lugar a la aplicación por analogía, además que sí daba certeza, porque los términos contenidos en ella eran claros, ya que la norma al hacer mención a la declaración de un ejercicio, se refería a la declaración anual del impuesto, además se aludía al contribuyente, quien podía ser una persona física o moral, quien dejara de presentar por más de doce meses, su manifestación de sus operaciones afectas a las obligaciones tributarias, durante el lapso o periodo de tiempo en el que realizaron determinados actos o actividades que generaron obligaciones

tributarias que generalmente era en un año, además si existía o no cantidad alguna que hubiera de pagarse por concepto de contribución, y que de existir cantidad a pagar dejara de realizar el pago.

75. En contra de esa decisión, la quejosa recurrente formuló argumentos de agravio en los cuales sostuvo que reiteraba lo que hizo valer en la demanda de amparo, además que no estaba conforme con lo resuelto porque el citado precepto sí vulneraba el principio de taxatividad en tanto que no precisaba a qué tipo de impuestos se refería, ya que según cada impuesto sería el tipo de declaración, como era el caso del impuesto sobre la renta atento a la ley que lo regula, y que entonces el precepto reclamado se encontraba mal diseñado porque no permitía conocer con claridad en qué supuestos se cometía la conducta ilícita.
76. Analizados tales planteamientos resultan **infundados**, pues en el fondo no le asiste la razón jurídica a la quejosa recurrente, más allá de que reitera los conceptos de violación y adiciona argumentos que no hizo valer en la demanda de amparo por los que estima que la norma es inconstitucional cuando refiere que la norma no precisa a qué tipo de impuestos hace alusión.
77. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que a la luz de los principios de exacta aplicación de la ley penal y reserva de ley en materia penal, reconocidos respectivamente en los artículos 14, párrafo tercero, y 73, fracción XXI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se requiere que las leyes provengan del órgano legislativo y describan con claridad y precisión la conducta delictiva y las sanciones correspondientes, incluyendo todos sus elementos, características, condiciones,

términos y plazos; por lo que es indispensable que tanto los delitos como las sanciones estén previstos en una ley en sentido formal y material, con lo cual se proscriben las denominadas “*normas penales en blanco*” o “*de reenvío*”, que remiten a un reglamento emitido por el Poder Ejecutivo para conocer el núcleo esencial de la prohibición.¹⁴

78. Entonces, las “*normas penales en blanco*” que así ha definido este Alto Tribunal, son supuestos hipotéticos en los que la conducta delictiva se precisa en términos abstractos y requiere de un complemento para integrarse plenamente, los cuales son inconstitucionales si su integración debe realizarse mediante la remisión a normas reglamentarias, porque ello equivale a delegar a un poder distinto al legislativo la facultad de intervenir decisivamente en la determinación del ámbito penal, cuando es facultad exclusiva e indelegable del Congreso de la Unión legislar en materia de delitos y faltas federales.¹⁵
79. Por ello, se ha sostenido que los “*tipos penales en blanco*” no son inconstitucionales cuando remiten a otras que tienen el carácter de leyes en sentido formal y material.¹⁶

¹⁴ Véase, en la parte sustancial, la jurisprudencia 1a./J.5/2008, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Registro digital 170393. Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Febrero de 2008, página 129, de rubro: “*ATAQUES A LAS VÍAS DE COMUNICACIÓN. LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 171 DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL QUE PREVÉ ESE DELITO, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE EXACTA APLICACIÓN Y RESERVA DE LA LEY EN MATERIA PENAL.*”

¹⁵ Tesis de jurisprudencia 1a./J.10/2008, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Registro digital 170250. Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Febrero de 2008, página 411, de rubro: “*NORMAS PENALES EN BLANCO. SON INCONSTITUCIONALES CUANDO REMITEN A OTRAS QUE NO TIENEN EL CARÁCTER DE LEYES EN SENTIDO FORMAL Y MATERIAL.*”

¹⁶ Con la acotación efectuada por esta Primera Sala, de que en ciertas materias, como son el derecho penal ecológico, particularmente en el artículo 420, fracción IV, del Código Penal Federal existe una reserva relativa en tanto que se considera legítimo

80. En adición a lo anterior, este Alto Tribunal ha sostenido reiteradamente que el derecho fundamental de exacta aplicación de la ley penal, no se limita a constreñir a la autoridad jurisdiccional a que se abstenga de imponer por simple analogía o por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al hecho delictivo de que se trata, sino que también obliga al legislador a emitir la norma con las precisiones antes indicadas, a fin de evitar un estado de incertidumbre jurídica al gobernado y una actuación arbitraria del juzgador.¹⁷
81. Esto es así, porque la máxima “*nullum crimen sine lege*” comprende necesariamente a las figuras típicas, ya que no puede ser respetado si previamente no existe una delimitación del contenido, esencia, alcance y límites de los tipos penales.
82. De lo anterior, deriva la importancia de la tipicidad, como la constatación plena del encuadramiento exacto entre los componentes de una hipótesis delictiva descrita en la ley y un

conceder al Poder Ejecutivo un espacio de intervención limitado, relacionado con cuestiones técnicas, científicas o con especificaciones de datos, debido a la complejidad de aquella, por lo que las normas de reenvío son las únicas que pueden conseguir certeza y seguridad, porque la ley por sí sola es insuficiente para proteger el bien jurídico tutelado a nivel constitucional. Véase la tesis 1a.XXVIII/2012 (9a.), de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Registro digital 159909. Décima Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIV, Noviembre de 2012, Tomo 1, página 910, de rubro: “*DELITOS CONTRA EL AMBIENTE Y LA GESTIÓN AMBIENTAL. EL ARTÍCULO 420, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.*”

¹⁷ Véase la tesis aislada P.IX/95, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Registro digital 200381. Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo I, Mayo de 1995, página 82, de rubro: “*EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY EN MATERIA PENAL, GARANTÍA DE SU CONTENIDO Y ALCANCE ABARCA TAMBIÉN A LA LEY MISMA.*”

Así también, consúltese la jurisprudencia 1a./J.10/2006, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Registro digital 175595. Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Marzo de 2006, página 84, de rubro: “*EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL. LA GARANTÍA, CONTENIDA EN EL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 14 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, TAMBIÉN OBLIGA AL LEGISLADOR.*”

hecho concreto acontecido y probado en el mundo fáctico. Lo cual es un presupuesto indispensable del acreditamiento del injusto penal, y constituye la base toral del principio de legalidad que rige.¹⁸

83. En adición a lo anterior, como derivación del principio de legalidad, se encuentra el de taxatividad o exigencia de un contenido concreto y unívoco en la labor de la tipificación de la ley.
84. Al respecto, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de taxatividad está reconocido en los artículos 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
85. Dicho principio exige la formulación de términos precisos del supuesto de hecho de las normas penales, a partir de dos directrices: a) la reducción de vaguedad de los conceptos usados para determinar los comportamientos penalmente prohibidos; y, b) la preferencia del uso descriptivo frente al uso de conceptos valorativos.¹⁹
86. Esto es, que la descripción típica no debe ser vaga, imprecisa, abierta o amplia, al grado de permitir la arbitrariedad en su aplicación, ya que la exactitud garantiza el principio de plenitud

¹⁸ Véase el amparo directo en revisión 923/2014, resuelto por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de siete de mayo de dos mil catorce, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente y Ponente Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ausente el Ministro José Ramón Cossío Díaz.

¹⁹ Acción de inconstitucionalidad 95/2014, resuelta por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en sesión de siete de julio de dos mil quince, en la cual se citó a Moreso, José Juan, "Principio de legalidad y causas de justificación (Sobre el alcance de la taxatividad)", Doxa, cuadernos de filosofía del Derecho, número 24, Universidad de Alicante, 2001, p. 527.

hermenéutica en cuanto a la prohibición de analogía o mayoría de razón en la aplicación de la ley penal.

87. Así, el grado de determinación de la conducta típica debe ser tal que lo que es objeto de prohibición pueda ser conocido sin problemas por el destinatario de la norma; lo que implica que el legislador al prever las penas no puede sustraerse del deber de describir las conductas que señalen como merecedoras de sanción penal, incluyendo todos sus elementos, características, condiciones, términos y plazos.
88. Sin que lo anterior llegue al extremo de exigir una determinación máxima, pues como lo ha reconocido este Alto Tribunal²⁰ el principio de taxatividad sólo puede obligar al legislador penal a una determinación suficiente y no a la mayor precisión imaginable. Desde esta perspectiva, la taxatividad tiene un matiz consistente en que los textos legales que contienen las normas penales únicamente deben describir con suficiente precisión qué conductas están prohibidas y qué sanciones se impondrán a quienes incurran en ellas; esto es, la exigencia en cuanto a la claridad y precisión es gradual.
89. Entonces, para analizar el grado de suficiencia en la claridad y precisión de una expresión no debe efectuarse teniendo en cuenta únicamente el texto de la ley, sino que se puede acudir (i) tanto a la gramática, (ii) como en contraste (u observando) dicha expresión en relación con otras expresiones contenidas en la misma (u otra) disposición normativa. Incluso como lo sostuvo esta Primera Sala

²⁰ En la mencionada acción de inconstitucionalidad 95/2014.

atender (iii) al contexto en el cual se desenvuelven las normas, y (iv) a sus posibles destinatarios²¹.

90. Pues bien, en atención a lo anterior, la norma que prevea alguna pena o describa alguna conducta que deba ser sancionada penalmente resultará inconstitucional por vulnerar el principio de taxatividad, ante su imprecisión excesiva o irrazonable, en un grado de indeterminación tal que provoque en los destinatarios confusión o incertidumbre por no saber cómo actuar ante la norma jurídica.
91. En el caso, el artículo controvertido 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta antes de la entrada en vigor de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el doce de diciembre de dos mil once, establece lo siguiente:

“Artículo 109. Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

(...)

V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente. (...).”

92. La citada norma prevé el delito de defraudación fiscal equiparado, el cual se integra con los elementos siguientes:

²¹ El criterio a que se refiere de esta Primera Sala, es el contenido en la jurisprudencia 1a./J.54/2014. Registro digital 2,006,867. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 8, Julio de 2014, Tomo I, página 131, de rubro: *“PRINCIPIO DE LEGALIDAD PENAL EN SU VERTIENTE DE TAXATIVIDAD. ANÁLISIS DEL CONTEXTO EN EL CUAL SE DESENVUELVEN LAS NORMAS PENALES, ASÍ COMO DE SUS POSIBLES DESTINATARIOS.”*

- Una conducta necesariamente de omisión, consistente en “omitir presentar”, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales.
 - El Sujeto Activo puede ser cualquier persona, dado que el tipo penal no exige calidad específica.
 - El Sujeto Pasivo, a diferencia del Sujeto Activo en el delito en estudio no puede ser cualquier persona, ya que únicamente puede ser el Fisco como tal, por lo que es la Federación quien resiente la comisión del delito.
 - El objeto material lo constituye la declaración omitida.
 - Elementos normativos. Dicha descripción típica contiene diversos elementos normativos de valoración jurídica cuya acreditación es necesaria para afirmar su existencia, estos son, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales y la existencia de la contribución correspondiente.
93. Cabe precisar que la connotación de esos elementos normativos se obtiene del análisis de las normas fiscales aplicables, lo cual es válido en tanto que el precepto reclamado se encuentra inmerso en el ámbito fiscal, y si bien no exige calidad específica del sujeto activo, los destinatarios de esa norma son los contribuyentes debido a que se sanciona la omisión de presentar la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales y la existencia de la contribución correspondiente, lo que supone una obligación del sujeto pasivo de presentar dicha declaración y realizar el pago de la contribución correspondiente.

94. Inclusive, como toda disposición normativa que instituye una omisión como tipo penal, en su configuración subyace la existencia de una norma preceptiva que impide al sujeto activo (contribuyente) a actuar en determinado sentido que, en el caso, se traduce en la obligación, a su cargo, de presentar la declaración de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales correspondientes, sin exceder doce meses, y pagar la contribución respectiva.
95. Esta norma preceptiva subyacente en el tipo en cuestión constituye únicamente un presupuesto que puede estar contemplado en otras normas formal y materialmente legislativas del propio sistema normativo, pues para la validez del tipo omisivo basta con la descripción de la infracción, a la que se asocie la pena correspondiente.
96. Así, al establecer el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación: “*declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales*”, tal locución se hace comprensible en tanto la exigencia de las leyes fiscales, esto es, a la existencia de la obligación conforme a la regla general de las personas de autodeterminarse las contribuciones a su cargo, y de pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas o a falta de regulación conforme las reglas del Código Fiscal de la Federación, a presentar pagos provisionales o definitivos de contribuciones federales mediante las declaraciones correspondientes, como se desprende de los artículos 6º y 31, primer párrafo del propio Código Fiscal de la Federación de contenido siguiente:

“Artículo 6o. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica: (...).”

“Artículo 31. Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar a las organizaciones que agrupen a los contribuyentes que en las mismas reglas se señalen, para que a nombre de éstos presenten las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.”

97. Por otra parte, para la comprensión del concepto contribución contenido en el artículo reclamado, es necesario acudir a los artículos 31, fracción IV, de la Constitución Federal, 1º y 2º del Código Fiscal de la Federación, que son de contenido siguiente:
98. De las normas transcritas se advierte que es obligación de las personas físicas y morales, contribuir conforme a las leyes fiscales respectivas para los gastos públicos de la Federación y del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan.
99. Luego, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, siendo

definidos en el propio precepto 2º del Código Fiscal de la Federación.

100. Así, la locución contenida en la norma reclamada “*dejando de pagar la contribución correspondiente*”, hace referencia al dejar de pagar algún impuesto, aportación de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos.
101. Y tomando en consideración que en el sistema tributario mexicano existen diversos impuestos, además que la norma reclamada tutela como bien jurídico a la hacienda pública, entendida como el cúmulo de ingresos para el gasto público, no era necesario que el legislador precisara en el tipo penal un impuesto en particular, si lo que pretendió fue comprender a la generalidad de las contribuciones, esto es, ni siquiera sólo a los impuestos, en tanto que éstos se encuentran regulados en diversas leyes fiscales.
102. De ahí que la circunstancia de que la norma no especifica el impuesto respecto del cual se omite presentar, por más de doce meses, la declaración del ejercicio y el correspondiente pago, no vulnera el principio de taxatividad que rige a la materia penal, ya que la norma permite que su destinatario conozca con claridad la conducta que se considera delictiva, la cual se configurará cuando el sujeto obligado al pago de una contribución, como puede ser el impuesto sobre la renta -tal es el caso de la omisión atribuida a la quejosa- no presente por más de doce meses la declaración del ejercicio y por virtud de ello deje de pagar la contribución correspondiente.
103. En adición a lo anterior, cabe señalar que el tipo penal previsto en la norma reclamada, contiene una circunstancia de tiempo que debe

actualizarse para la configuración de la conducta en él prevista, la cual se refiere al hecho de que se omite presentar la declaración respectiva, por un tiempo de doce meses, esto es, no puede actualizarse el supuesto normativo ahí contenido, antes de que transcurra dicho tiempo.

104. En el caso concreto, debido a que el ejercicio del cual se atribuye a la quejosa la omisión de presentación de la declaración es de dos mil nueve y la contribución con la que se relaciona y se indica dejó de pagar es el impuesto sobre la renta, es necesario atender a las exigencias de las leyes fiscales, como lo refiere el propio artículo reclamado.
105. Así, atento a los artículos 1º, 106 y 175 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil nueve y tomando en consideración que la quejosa se trata de una persona física, se tiene de esas normas que las personas físicas residentes en México y los residentes en el extranjero, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los supuestos previstos en la norma, y que quienes obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente.

“Artículo 1o. *Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:*

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Título IV

De las personas físicas

Disposiciones generales

Artículo 106. *Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.*

Capítulo XI

De la declaración anual

Artículo 175. *Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.*

No estarán obligados a presentar la declaración a que se refiere el párrafo anterior, las personas físicas que únicamente obtengan ingresos acumulables en el

ejercicio por los conceptos señalados en los Capítulos I y VI de este Título, cuya suma no exceda de \$400,000.00, siempre que los ingresos por concepto de intereses reales no excedan de \$100,000.00 y sobre dichos ingresos se haya aplicado la retención a que se refiere el primer párrafo del artículo 160 de esta Ley.

En la declaración a que se refiere el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido ingresos totales, incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a \$1'500,000.00 deberán declarar la totalidad de sus ingresos, incluidos aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto en los términos de las fracciones XIII, XV inciso a) y XVIII del artículo 109 de esta Ley y por los que se haya pagado impuesto definitivo en los términos del artículo 163 de la misma.

Los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, estarán a lo dispuesto en el artículo 117 de esta Ley.”

106. En esas condiciones, tampoco era necesario que la norma reclamada estableciera el plazo para la presentación de la declaración del ejercicio y el pago de la contribución, si ello corresponde a las leyes fiscales (emitidas por el legislador) a las cuales hace alusión aquel precepto controvertido.
107. En conclusión, la descripción legal de la conducta típica resulta precisa y la conducta que prohíbe la norma se encuentra contenida en la propia norma legal y puede ser conocida, sin problemas, por cualquier persona, porque en esencia, se requiere sólo de la existencia de la obligación conforme a las leyes fiscales respectivas de una persona a presentar declaraciones de contribuciones y con monto a pagar a favor del fisco federal, y la conducta omisiva del

sujeto activo consistente en no presentar tal declaración por más de doce meses y que por ello deje de pagar contribuciones.

108. De esta forma, debido a que el plazo o fecha para presentar las declaraciones y pago de las contribuciones, dependerá de la regulación legal específica para cada una de ellas, como lo señala el artículo reclamado “*que exijan las leyes fiscales*”, resulta suficiente que en el tipo penal se establezca como descripción típica la omisión de presentación, por más de doce meses, de la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.
109. En tanto que la obligación de presentar las declaraciones específicas para cada tipo de contribución y los plazos para hacerlo, no son cuestiones que debieran estar precisadas en el tipo penal, siendo válido atender a las leyes fiscales específicas, como en el caso será a la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el ejercicio fiscal de dos mil nueve, como ya fue analizado.
110. Lo expuesto permite concluir **lo infundados** que resultan los argumentos de agravio formulados por la quejosa recurrente.

AGU