

Prisión preventiva oficiosa en operaciones con comprobantes fiscales falsos

Aspectos generales

GARRIDO  LICONA
Y A S O C I A D O S S . C .

C.P. y Lic. Juan Carlos Pacheco Patricio,
Gerente del Área de Controversia y Litigio
Fiscal de Garrido Licon y Asociados



Actividades: 11 años de experiencia en la práctica profesional, asesorando a empresas nacionales y extranjeras mediante la representación de sus intereses frente a las autoridades fiscales en auditorías, acuerdos conclusivos, recursos de revocación y juicios ante Tribunales Estatales y Federales

INTRODUCCIÓN

El 31 de diciembre de 2024, fue publicado en el DOF el “Decreto por el que se reforma el párrafo segundo del artículo 19 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de prisión preventiva oficiosa”, mediante el cual se amplió el número de delitos que son considerados bajo la categoría de “graves” para el Estado mexicano, mismo que entró en vigor el 1 de enero de 2025.

Es importante señalar que esta Reforma Constitucional está sustentada en los diver-

sos esfuerzos que el Estado mexicano ha emprendido con el objetivo de establecer un marco normativo penal y procesal que sea adecuado para combatir de manera eficaz las principales conductas delictivas que perjudican la vida, la salud, el patrimonio de las personas y, en su caso, el patrimonio público al afectar la recaudación tributaria de la hacienda pública federal.

Asimismo, dicha reforma refiere que la prisión preventiva oficiosa (en adelante, PPO) constituye un mecanismo que, al restringir precautoriamente la libertad de los probables

infractores, coadyuva tanto al control de la criminalidad como a la investigación de los delitos para fortalecer la paz y el orden social, razonamientos por los cuales se sostuvo modularmente la modificación al artículo 19 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), con la finalidad de prevenir nuevas hipótesis delictivas que ameriten la aplicación de la PPO.

Ahora bien, en materia de delitos fiscales que afectan la recaudación tributaria de la hacienda pública federal, de acuerdo con información de los ejercicios fiscales 2017 a 2019, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) detectó que los esquemas de facturación falsa involucran tanto a personas físicas como a personas morales y que el daño ocasionado por estos esquemas se traduce en más de 338 mil millones de pesos. Solamente durante el mes de diciembre de 2023, se identificaron alrededor de 10 mil 790 personas que incurrieron en esquemas de defraudación fiscal; justificaciones por las cuales, entre otros delitos que amerita la PPO, se incorporó de manera expresa, entre otros, al catálogo de supuestos de delitos fiscales establecidos dentro del artículo 19 constitucional, lo siguiente:

Artículo 19. ...

... cualquier actividad relacionada con falsos comprobantes fiscales, en los términos fijados por la ley.

(Énfasis añadido).

Lo anterior resulta un tema controversial, derivado de que la legislación fiscal propiamente no prevé una definición de *falsos comprobantes fiscales*, aunado al hecho de que hoy en día se parte de la premisa de que no existen, ya que propiamente se les denominan Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI), mismos que

son emitidos por el SAT. Por tanto, se podría estar visualizando un desafío importante para su aplicación dentro de un procedimiento de carácter penal-fiscal, tomando en consideración que la medida afecta directamente el derecho a la libertad personal, ya que se aplica de manera automática para aquellos delitos establecidos en la CPEUM.

¿QUÉ ES LA PPO?

Desde la Reforma Constitucional en materia penal del año 2008, que representó un cambio de paradigma dentro de nuestro sistema de justicia mexicano, donde se transitó de un sistema de mixto-inquisitivo a un sistema penal acusatorio, prevaleciendo en todo momento la presunción de inocencia, el debido proceso y el estricto respeto a los derechos humanos, también se instrumentó la oficiosidad de la prisión preventiva, misma que **consiste en privar de la libertad de forma preventiva a una persona que sea imputada presuntamente de cometer un delito grave, sin que un juez de control valore la necesidad y proporcionalidad de la medida**, tal como lo señala el propio segundo párrafo del artículo 19 de la CPEUM, que se cita a continuación:

Artículo 19. ...

El Ministerio Público sólo podrá solicitar al juez la prisión preventiva cuando otras medidas cautelares no sean suficientes para garantizar la comparecencia del imputado en el juicio, el desarrollo de la investigación, la protección de la víctima, de los testigos y de la comunidad, así como cuando el imputado esté siendo procesado o haya sido sentenciado previamente por la comisión de un delito doloso. El juez ordenará la prisión preventiva oficiosamente, en los casos de abuso o violencia sexual contra menores, delincuencia

organizada, extorsión, delitos previstos en las leyes aplicables cometidos para la ilegal introducción y desvío, producción, preparación, enajenación, adquisición, importación, exportación, transportación, almacenamiento y distribución de precursores químicos y sustancias químicas esenciales, drogas sintéticas, fentanilo y derivados, homicidio doloso, feminicidio, violación, secuestro, trata de personas, robo de casa habitación, uso de programas sociales con fines electorales, corrupción tratándose de los delitos de enriquecimiento ilícito y ejercicio abusivo de funciones, robo al transporte de carga en cualquiera de sus modalidades, delitos en materia de hidrocarburos, petrolíferos o petroquímicos, delitos en materia de desaparición forzada de personas y desaparición cometida por particulares, delitos cometidos con medios violentos como armas y explosivos, delitos en materia de armas de fuego y explosivos de uso exclusivo del Ejército, la Armada y la Fuerza Aérea, así como los delitos graves que determine la ley en contra de la seguridad de la nación, de la salud, del libre desarrollo de la personalidad, contrabando y **cualquier actividad relacionada con falsos comprobantes fiscales, en los términos fijados por la ley**. Para la interpretación y aplicación de las normas previstas en este párrafo, los órganos del Estado deberán atenerse a su literalidad, quedando prohibida cualquier interpretación análoga o extensiva que pretenda inaplicar, suspender, modificar o hacer nugatorios sus términos o su vigencia, ya sea de manera total o parcial.

...

(Énfasis añadido).

De acuerdo con la disposición constitucional antes citada, se podrá advertir que la PPO: **(i)** es una medida cautelar cuya finalidad es asegurar la comparecencia del imputado a un proceso penal, que podrá ser solicitada por el Ministerio Público, derivado de una investigación; **(ii)** el juez deberá ordenar de oficio, es decir, de manera automática, cuando se esté en presencia de alguna de las hipótesis delictivas establecidas en dicho precepto.

No obstante, dicha medida cautelar deberá observarse cuando otras medidas de la misma naturaleza no sean suficientes para los fines establecidos en dicho artículo; por lo que existe un debate en cuanto a que la PPO representa un perjuicio en los derechos humanos de las personas en virtud de que puede conducir a detenciones arbitrarias y a la criminalización de personas antes de un juicio justo; así como la violación al principio de presunción de inocencia, pues una persona puede ser detenida sin que haya sido condenada previamente por un tribunal.

Dichas situaciones deberán ser tomadas en consideración, ya que, como parte de la Reforma Constitucional al segundo párrafo del artículo 19 en cuestión, se advierte la inclusión dentro del catálogo de delitos graves establecidos en la Constitución **cualquier actividad relacionada con falsos comprobantes fiscales, en los términos fijados por la ley**; lo cual resulta un tema controversial en virtud de que la legislación fiscal no prevé expresamente la definición de *falsos comprobantes fiscales*. Esto podría representar un problema para su aplicación durante el desarrollo de un proceso penal-fiscal por parte de las autoridades encargadas de la procuración de justicia.

¿QUÉ DEBEMOS ENTENDER POR “ACTIVIDADES RELACIONADAS CON FALSOS COMPROBANTES FISCALES”?

Como parte de la Reforma Constitucional en materia de delitos fiscales, es de vital importancia considerar que, una vez concluida una investigación penal, si el Ministerio Público decide ejercer acción penal contra un particular por la probable comisión de un delito relacionado con **“actividades relacionadas con falsos comprobantes fiscales”** y el juez de control determina vincular a proceso al imputado, deberá ordenarse, de manera oficiosa y como medida cautelar, su sujeción a prisión preventiva; por lo que a partir de este hecho comenzará su defensa en prisión.

En este contexto, en virtud de las consecuencias que podrían derivar del inicio de un proceso penal resulta, conveniente analizar las conductas tipificadas dentro del Código Fiscal de la Federación (CFF) en vigor, que pudieran encuadrar en la descripción de **“actividades relacionadas con falsos comprobantes fiscales”**, con la finalidad de tener un mayor entendimiento respecto de las hipótesis normativas que dicho ordenamiento establece acerca de estas “actividades”. Para lo cual, es importante traer a colación lo previsto en el primero, segundo y tercer párrafo del artículo 92 del CFF, que refiere lo siguiente:

Artículo 92. ...

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público¹ tendrá el carácter de víctima u ofendida en los procedimientos penales y juicios relacionados con delitos previstos en este Código. Los abogados hacendarios podrán actuar como

asesores jurídicos dentro de dichos procedimientos.

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. *Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.*

II. *Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en lo establecido en los artículos 102, 103 y 115.*

III. *Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.*

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

...

(Énfasis añadido).

Conforme a lo anteriormente señalado, se puede advertir, en primer lugar, que la SHCP guarda el carácter de víctima u ofendido en los procedimientos penales relacionados con los delitos previstos en el CFF, los cuales deberán ser del conocimiento del Ministerio Público a efecto de dar comienzo a las investigaciones correspondientes.

Si bien en la legislación fiscal no existe una definición expresa de lo que se debe entender por “falsos comprobantes fiscales”, el

¹ SHCP

artículo 113-Bis del CFF establece los delitos relacionados con *comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados*, tal como se muestra a continuación:

Artículo 113-Bis. *Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.*

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

...

Se requerirá querrela por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por este delito.

...

(Énfasis añadido).

Conforme a la citada disposición, se puede advertir que las conductas tipificadas como delitos relacionados con la expedición de comprobantes fiscales involucran: (i) su expedición o enajenación; (ii) su compra o adquisición; y (iii) el permitir o publicar, a través de cualquier medio, anuncios para su adquisición o enajenación. Por tanto, no debe pasar desapercibido que un aspecto importante por considerar es que dichos comprobantes fiscales amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

En este contexto, es fundamental contar con un enfoque preventivo, consistente en un estricto y adecuado control y manejo de las operaciones realizadas por las empresas; así como de los comprobantes fiscales que se

expidan, derivados de las mismas, con motivo de la enajenación y adquisición de bienes y servicios con sus clientes y proveedores residentes en el país, respectivamente, a efecto de no incurrir en algún riesgo o contingencia de carácter penal-fiscal, por el cual amerite la aplicación de la PPO.

Lo anterior, en virtud de la realización de cualquier situación que sea equiparable o que dé pauta a las autoridades fiscales para que puedan presumir la configuración de alguna conducta delictiva en materia fiscal, con motivo de la aplicación de la reforma al artículo 19 constitucional en cuestión, lo que podría derivar en el inicio de un proceso penal-fiscal, en donde se ordene la PPO de las personas involucradas en la comisión de estos hechos.

CONCLUSIONES

La Reforma Constitucional en materia de PPO, mediante la cual se incorporó al catálogo de delitos que son considerados graves para el Estado mexicano, además de representar un reto importante en su implementación para las autoridades encargadas de la procuración de justicia desde la perspectiva del proceso penal, trae aparejados diversos cuestionamientos, por ejemplo:

¿El Estado mexicano, en su facultad de castigar conductas con apariencia de delito, debe implementar medidas que atenten contra la integridad personal?

¿Se justifica la implementación de PPO en materia fiscal para lograr que los contribuyentes se abstengan de desplegar conductas que afecten la recaudación fiscal?

¿Se pierde realmente de vista la finalidad de la medida cautelar de la PPO desde la perspectiva del proceso penal?

¿Cuál es entonces la verdadera finalidad de la PPO desde la perspectiva penal-fiscal?

En consecuencia, es de vital importancia mantener un enfoque de prevención para soportar la materialidad de las operaciones que realizan los contribuyentes, con el objetivo de demostrar la efectiva adquisición de bienes y/o la recepción de servicios. •