

ÍNDICE SUMARIO

AUTORES DE LA OBRA	9
ÍNDICE GENERAL	11
PRÓLOGO	13

CAPÍTULO I

LOS DELITOS FISCALES COMO DELITOS ECONÓMICOS

1. Evolución y delimitación conceptual de los delitos económicos	17
a) Intromisión del Derecho Penal en la actividad económica	17
b) Similitudes y diferencias con el Derecho Penal nuclear	18
2. El Derecho Penal Económico como resultado de la expansión punitiva. La sociedad del riesgo	20
3. Criminalidad económica	23
a) El Derecho Penal Económico	23
b) El delito de cuello blanco	26
c) El delito en la empresa	29
d) Criminalidad económica, organizada y transnacional	30

CAPÍTULO II

ELEMENTOS BÁSICOS DEL DERECHO TRIBUTARIO Y DEL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL

1. Los tributos	33
a) Concepto de tributo	33

b)	La potestad tributaria en la Constitución Nacional	36
c)	Límites constitucionales a la potestad tributaria	38
c.1)	Legalidad	38
c.2)	Igualdad tributaria	40
c.3)	Generalidad y uniformidad	42
c.4)	Proporcionalidad	43
c.5)	No confiscatoriedad	45
c.6)	Razonabilidad	46
c.7)	Capacidad contributiva	47
c.8)	Equidad	48
2.	Clases de tributos	49
a)	Impuestos	50
b)	Tasas	54
c)	Contribuciones	57
3.	La norma jurídica tributaria	58
a)	El hecho imponible	59
a.1)	Aspecto material	61
a.2)	Aspecto espacial	62
a.3)	Aspecto temporal	63
a.4)	Aspecto personal	64
b)	El mandato legal de pago: la obligación tributaria sustantiva	66
4.	La relación jurídica tributaria	67
a)	Elementos objetivos	68
a.1)	El tributo. Pago en dinero y en especie. Compensación	68
a.2)	La base imponible y la cuota	72
a.3)	La determinación del tributo: Autodeterminación. Determinación de oficio. Sistema mixto	74
b)	Elementos subjetivos	79
b.1)	El Fisco	79
b.2)	Contribuyente, responsable solidario y responsable sustituto	82
b.3)	Excepciones al mandato: Exención. Diferencia con no sujeción. Beneficios y subsidios	89
5.	Régimen de seguridad social	91

6. Registros contables y fiscales	97
a) Identificación tributaria	97
b) Registros contables y documentación respaldatoria	99

CAPÍTULO III

DE LAS INFRACCIONES Y LOS DELITOS

1. Introducción	109
2. Infracciones tributarias	114
a) Infracciones formales	115
a.1) Omisión de presentación de declaración jurada	115
a.2) Omisión de presentación de declaración jurada informativa	122
a.3) Incumplimiento de los deberes formales	126
a.4) Incumplimiento de los requerimientos para presentar declaraciones juradas informativas	133
a.5) Incumplimiento de entidades multinacionales	137
a.6) Incumplimientos de deberes formales específicos referidos a la inscripción, registro y documentación	141
a.7) Violación de clausura	160
b) Infracciones materiales	162
b.1) Omisión de impuestos	162
b.2) Defraudación	168
b.3) Aprovechamiento indebido de beneficios tributarios	173
b.4) Simulación dolosa de cancelación de obligaciones fiscales	174
b.5) Apropiación indebida de tributos	175
3. Infracciones de la seguridad social. Remisión	178

CAPÍTULO IV

DELITOS TRIBUTARIOS

.	181
-----------	-----

1. El bien jurídico en los delitos fiscales.	182
a) Delito sin bien jurídico	184
b) Deber de colaboración.	187
c) Orden económico.	189
d) Erario público	189
e) Actividad económico-financiera del Estado: la hacienda pública en sentido dinámico.	191
2. Delitos tributarios	194
3. Evasión tributaria simple.	196
a) La conducta típica	202
b) El sujeto activo	204
c) El monto evadido.	206
c.1) Naturaleza jurídica	206
c.2) Conformación del monto de la obligación de pago	210
c.3) Variaciones en el monto fijado por la ley. Su incidencia en materia penal	211
c.4) La búsqueda de una solución (pendiente): la creación (e implementación) de la unidad de valor tributario (UVT)	218
d) Economía de opción, elusión y evasión fiscal	223
e) La tipicidad subjetiva	226
f) El <i>iter criminis</i> en el delito de evasión tributaria	228
f.1) Unidad fáctica. Delito continuado	229
f.2) Consumación y agotamiento.	232
f.3) Tentativa	234
f.4) Comisión.	236
g) Repercusiones de la postura adoptada.	239
g.1) Desistimiento voluntario.	240
g.2) Imposibilidad del desdoblamiento de la imputación. Prohibición del doble juzgamiento.	241
4. Evasión tributaria agravada.	242
a) La agravación por el monto (art. 2º, inc. a).	243
b) Agravación por la interposición de personas o entidades y/o utilización de estructuras, negocios, patrimonios de afectación, instrumentos fiduciarios y/o jurisdicciones no cooperantes y por el monto (art. 2º, inc. b)	247

b.1) Interpósitas personas	247
b.2) Estructuras, negocios, patrimonios de afectación.	249
b.3) Instrumentos fiduciarios	251
b.4) Jurisdicciones no cooperantes.	254
b.5) El verdadero sujeto obligado y la ocultación de su identidad	257
c) La agravación por la utilización fraudulenta de beneficios fiscales y por el monto (art. 2º, inc. c).	259
c.1) Diferencia entre la “utilización fraudulenta” y la “obtención fraudulenta” de un beneficio fiscal	262
d) La agravación por el uso de facturas apócrifas (art. 2º, inc. d)	263
e) Tipicidad subjetiva	270
f) La prueba del dolo.	271
g) La factura o documento equivalente falso como modalidad de comisión del delito de evasión	273
h) Relación concursal con otros delitos.	273
h.1) Su relación con el delito de falsedad documental	273
h.2) Su relación con el delito de asociación ilícita fiscal.	277
5. Aprovechamiento indebido de beneficios fiscales	279
a) Tipicidad objetiva	279
a.1) Vínculo con el artículo 174, inciso 5º, del Código Penal.	279
a.2) Cálculo cuantitativo del monto defraudado	280
a.3) Beneficios fiscales alcanzados por la figura.	281
a.4) Acción típica.	283
b) Tipo subjetivo	283
c) <i>Iter criminis</i>	284
d) La reacción punitiva	286
6. Apropiación indebida de tributos	287
a) Fundamento del reproche	288
b) La acción típica	289
c) Tipicidad subjetiva	292
d) Consumación.	293
e) El plazo para efectuar el depósito. Efectos del pago posterior a su vencimiento	293

f) Distinción con otras figuras.	296
g) El estado de necesidad: entre la antijuridicidad y la culpabilidad. Alcances del error	297

CAPÍTULO V

DELITOS RELATIVOS A LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

.	301
1. Evasión simple de los recursos de la seguridad social	309
a) Tipo objetivo	310
b) El monto evadido.	312
c) El tipo subjetivo.	313
2. Evasión agravada de los recursos de la seguridad social	315
a) Agravación por el monto.	316
b) Agravación por el ardid desplegado y el monto	317
c) Agravación por el uso de beneficios fiscales y por el monto	321
3. Apropiación indebida de recursos de la seguridad social.	322
a) La efectiva retención	325
b) Tipo subjetivo	327
c) Consumación	329
d) Efectos del pago posterior a su vencimiento.	329
e) Los rubros que integran la seguridad social	331
f) Justificación e inculpabilidad	332
g) Distinción con otras figuras.	336

CAPÍTULO VI

DELITOS FISCALES COMUNES

.	337
1. Obtención fraudulenta de beneficios fiscales	339
a) Tipo objetivo	340
b) Tipo subjetivo	341
c) Consumación y tentativa	342

d)	Relación con otras figuras	343
d.1)	Relación con la evasión tributaria agravada del artículo 2º, inciso c, y el artículo 3º	343
d.2)	Relación con la administración fraudulenta (CP, art. 173, inc. 7º)	344
2.	Insolvencia fiscal fraudulenta	345
a)	Tipo objetivo	347
b)	Tipo subjetivo	352
c)	Consumación	353
d)	Relación concursal con otros delitos	353
d.1)	Su relación con la insolvencia fraudulenta	353
d.2)	Su relación con la evasión tributaria y previsional	355
d.3)	Su relación con el delito de contrabando	355
3.	Simulación dolosa de cancelación de obligaciones	356
a)	Incorporación de montos dinerarios a la figura	356
b)	Simulación dolosa de pago y de cancelación de obligaciones: su relación e interpretación	357
c)	Tipo objetivo	361
d)	Tipo subjetivo	363
e)	Consumación y tentativa	363
f)	Relación concursal con otros delitos	364
f.1)	Su relación con el delito de estafa	364
f.2)	Su relación con el delito informático del artículo 173, inciso 16, del Código Penal y la alteración dolosa de registros	364
f.3)	Su relación con el delito de falsificación documental	364
f.4)	Su relación con el delito de evasión tributaria y previsional	365
f.5)	Su relación con el delito de contrabando	365
4.	Alteración dolosa de registros	366
a)	La alteración dolosa de registros (art. 11, inc. a)	366
b)	Tipo objetivo	368
c)	Tipo subjetivo	372
d)	Consumación y tentativa	373
e)	Relación concursal con otros delitos	373
e.1)	Su relación con el delito de violación de documentos	373

e.2) Su relación con el delito informático del artículo 173, inciso 16 del Código Penal y la simulación dolosa de cancelación de obligaciones.	374
e.3) Su relación con el delito de evasión tributaria y previsional.	376
e.4) Su relación con el delito de contrabando	377
e.5) Su relación con el delito de hurto y robo	377
e.6) Su relación con el delito de daño	377
f) La alteración dolosa de sistemas electrónicos o sistemas informáticos suministrados, autorizados u homologados (art. 11, inc. b)	378
g) Tipo objetivo	380
h) Tipo subjetivo	381
i) Consumación y tentativa	381
j) Relación concursal con otros delitos	383

CAPÍTULO VII

DISPOSICIONES GENERALES

.	385
1. Intervención de funcionario público	386
a) Fundamento de la agravante	387
b) El concepto de funcionario y empleado público	395
c) Los alcances del “tomar parte”	397
d) Aspecto subjetivo	398
e) La pena de inhabilitación.	398
f) Incidencia en el ejercicio de la acción penal	398
2. Extensión de la responsabilidad y sanción a las personas jurídicas	400
a) Lineamientos sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas	401
a.1) Posturas negatorias de la responsabilidad penal de la persona jurídica	403
a.2) Posturas justificantes de la responsabilidad penal de la persona jurídica	406
a.3) Modelos de atribución de responsabilidad a las personas jurídicas	413

b)	Imputación penal tributaria para personas humanas en el ámbito de estructuras organizadas. Sujetos generadores de responsabilidad de la persona jurídica (art. 13, párrafo primero)	417
b.1)	Sobre los modos de ejecución del hecho	418
b.2)	Sobre las características del contribuyente	419
b.3)	Sobre las características del “representante”	419
b.4)	Algunos casos especiales	420
b.4.1)	El síndico y los miembros del consejo de vigilancia	420
b.4.2)	El representante basado en un acto ineficaz	420
b.4.3)	El administrador de hecho	421
b.4.4)	Sobre los actos exigidos al “representante”	422
c)	La responsabilidad de las personas jurídicas en el régimen penal tributario (art. 13, párrafo segundo)	422
d)	Las sanciones a las personas jurídicas en particular	424
e)	Pautas para la determinación de la pena. Los programas de cumplimiento (<i>compliance</i>)	426
f)	Síntesis: la naturaleza de las reglas del artículo 13 del régimen penal tributario	431
3.	Pérdida de beneficios fiscales	433
4.	Participación criminal y asociación ilícita fiscal	437
a)	La intervención de profesionales en el delito tributario (art. 15, inc. a)	437
a.1)	Aspecto objetivo e <i>iter criminis</i>	438
a.2)	Aspecto subjetivo	441
a.3)	Medida de la reacción punitiva	442
b)	Agravante por la cantidad de personas intervinientes (art. 15, inc. b)	443
b.1)	Consideraciones generales	443
b.2)	Aspecto subjetivo	446
b.3)	Reacción punitiva. Críticas a su constitucionalidad	446
c)	Asociación ilícita tributaria (art. 15, inc. c)	448
c.1)	Bien jurídico tutelado	451

c.2) Acción típica. Identificación de las maniobras delictivas. Distinción con el acuerdo criminal	452
c.3) Aspecto subjetivo	454
c.4) Consumación y tentativa. Concurso de delitos.	455
c.5) Medida de la reacción punitiva. Circunstancias de agravación: el jefe y el organizador	456
5. Mecanismos de fuga del proceso penal tributario vinculados con el pago y otras formas de cancelación	458
a) Fuga del proceso por pago en la ley 23.771	459
b) Fuga del proceso por pago en la redacción original de la ley 24.769	461
c) El mecanismo de fuga del proceso previsto por la ley 25.401	464
d) La reforma de la ley 26.735 a la extinción por pago de la ley 24.769	474
e) Ley 27.430: fuga del proceso por cancelación de las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente.	476
f) La reparación integral del perjuicio como causal de extinción de la acción penal tributaria (art. 59, inc. 6°, del Código Penal).	481

BIBLIOGRAFÍA

.....	489
-------	-----

ANEXOS

ANEXO JURISPRUDENCIAL

1. Aplicación de la Ley Penal Tributaria en el tiempo. Retroactividad de la ley penal más benigna	509
2. Delitos tributarios	536
3. Delitos relativos a los recursos de la seguridad social	559
4. Delitos fiscales comunes	565

5. Disposiciones generales	569
6. Mecanismos de fuga del proceso penal tributario (pago –art. 16–, regímenes de regularización, reparación del perjuicio)	579
7. Extinción de la acción penal por prescripción y plazo razonable	597

ANEXO NORMATIVO

Ley 27.430.....	609
Procedimiento fiscal. Decreto 821/98 (y sus modificaciones).....	617
Ley 11.683.....	618