

ÍNDICE GENERAL

ABREVIATURAS

29

1 — LEY 11.683 DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO INFRACCIONES MATERIALES Y FORMALES

*INTRODUCCIÓN GENERAL SOBRE LA
LEY DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO 11.683*

APORTE DE TERESA GÓMEZ

§ 1. Aspectos relevantes	37
a) Antecedentes	37
b) ¿La ley 11.683 es un verdadero Código tributario?	39
c) Estructura de la ley	41
d) La ley 11.683 y sus recientes reformas	42
1. Ley 25.795	42
2. Ley 26.044	45
3. Ley 27.430	48
e) De la prueba en el contencioso administrativo	50
§ 2. Aspectos sancionatorios	53
a) Naturaleza del ilícito tributario	53
1. Posiciones doctrinarias	53
I. Teoría tributarista	53
II. Teoría administrativa	54
III. Teoría penalista	54
2. Doctrina jurisprudencial	55

b) Bienes jurídicos tutelados	56
-------------------------------------	----

ANÁLISIS DE LA LEY 11.683

COMENTARIO EXEGÉTICO DE
JORGE E. HADDAD

I. BIBLIOGRAFÍA	59
------------------------------	----

II. EVOLUCIÓN LEGISLATIVA	60
--	----

III. DOCTRINA	
----------------------------	--

CAPÍTULO VI

INTERESES, ILÍCITOS Y SANCIONES

Arts. 38/50 y 113/113.1

INFRACCIONES FORMALES (SANCIONES). CLAUSURA.
OMISIÓN DE IMPUESTOS (SANCIONES). DEFRAUDACIÓN (SANCIONES).
DISPOSICIONES COMUNES, EXIMICIÓN Y REDUCCIÓN DE SANCIONES.
RÉGIMEN APLICABLE A LOS DISTINTOS GRAVÁMENES

§ 1. Consideraciones previas	96
§ 2. Falta de presentación de declaraciones juradas (art. 38)	101
a) Antecedentes del texto	101
b) Estructura típica de la figura	101
c) La sanción	104
d) Procedimiento aplicable	104
§ 3. Incumplimiento de los deberes formales (arts. 38.1; 39; 39.1; 39.2; 40.2 y 41.1)	106
a) Antecedentes de los textos	106
b) Estructura típica de las figuras	107
1. Infracciones formales simples	108
2. Infracciones formales agravadas	110
I. Causales del inc. 1º del art. 39	110
II. Causales del inc. 2º del art. 39	114
III. Causales del inc. 3º del art. 39	114
IV. Causales del inc. 4º del art. 39	115
3. Medidas cautelares	117
c) Penas	120

d) Procedimiento	121
1. Multas	121
2. Cautelares	121
e) Recursos	121
§ 4. Clausura (arts. 40; 41; 42; 43; 44 y 35, incs. f y g)	123
a) Antecedentes legales	123
b) Análisis de las figuras	124
1. Clausura en general	124
2. Clausura preventiva	125
3. Clausura por medio de agentes encubiertos	126
c) Supuestos en especial de clausura general	127
1. Emisión de facturas o comprobantes sin cumplimiento de los requisitos de la AFIP	127
2. No llevar registraciones de adquisiciones	128
3. Transportar mercaderías sin documentación	128
4. No inscribirse como contribuyente o responsable	128
5. Carencia de documentación	129
6. Instrumentos de la medición y control de la producción	129
7. Trabajadores no registrados	129
d) La violación de la clausura	129
e) La sanción y su graduación	130
f) Procedimientos aplicables	130
1. Procedimientos generales de clausura	130
2. Procedimientos de clausura general	130
g) Recursos	131
1. Impugnación administrativa	131
2. Impugnación judicial	132
h) Clausura preventiva	133
i) Clausura mediante la intervención de agentes encubiertos	134
§ 5. Omisión de impuestos (art. 45)	134
a) Antecedentes del texto	134
b) Estructura típica de la figura	135
1. Aspecto objetivo	136
2. Aspecto subjetivo	137
c) La sanción	138
d) Reincidencia	139
e) Procedimiento aplicable	139
§ 6. Defraudación fiscal (arts. 46 a 47)	139
a) Antecedentes de los textos	139
b) Estructura típica de las figuras	140
1. Aspecto objetivo	141
2. Aspecto subjetivo	142
3. Las presunciones del art. 47 de la ley 11.683	143

c) La sanción	145
d) Procedimiento aplicable	145
§ 7. Apropiación indebida de tributos (art. 48)	146
a) Antecedentes del texto	146
b) Estructura típica de la figura	146
1. Aspecto objetivo	147
2. Aspecto subjetivo	147
c) La sanción	147
d) Procedimiento aplicable	148
§ 8. Eximición y reducción de sanciones (arts. 49, 50, 113 y 113.1)	148
a) Antecedentes de los textos	148
b) Análisis de las figuras	149
1. Naturaleza jurídica	149
2. Aplicación de las quitas	151
c) Procedimiento aplicable	154

IV. JURISPRUDENCIA

1. Falta de presentación de declaraciones juradas	154
2. Incumplimiento de los deberes formales	155
A. Declaración jurada informativa	155
B. Graduación de la pena	156
C. Incumplimiento del régimen de información	157
D. Deber de colaboración	157
E. Principio de proporcionalidad	158
F. Multa: nulidad del acto administrativo	158
G. Reducción de sanciones	158
H. Plazos: carácter ordenatorio	159
3. Clausura	159
A. Competencia de la Administración Federal de Ingresos Públicos	159
B. Facultades de fiscalización	160
C. Revocación de la clausura	160
D. Monotributista	162
E. Confirmación de la sanción de multa y clausura	162
F. Nulidad: rechazo	163
G. Acta de constatación	163
H. Clausura: competencia	164
I. Razonabilidad de la sanción de multa y clausura	164
J. Condonación de la sanción de clausura	167
K. Legitimación	167
L. Naturaleza penal de la clausura	167
M. Bien jurídico protegido	168
N. Doble persecución penal: inexistencia	168
Ñ. Revisión judicial del acto administrativo	169
4. Omisión de impuestos	169

A. Omisión de impuestos: configuración	169
B. Agente de retención: compensación	170
C. Error excusable	170
D. Personalidad de la pena. Rectificación voluntaria	172
E. Elemento subjetivo	172
F. Salidas no documentadas	175
G. Sanción de multa: revocación	176
H. Ajuste de materia imponible sustentado en una determinación de oficio sobre base presunta	176
I. Momento consumativo de la infracción: notificación	177
J. Omisión del pago del gravamen: obligación del contribuyente	177
K. Recurso extraordinario	177
L. Reducción de sanciones	178
5. Defraudación fiscal	178
A. Acción de amparo	178
B. Recalificación de conducta	178
C. Garantías constitucionales: debido proceso y derecho de defensa	183
D. Plazo razonable	185
E. Error excusable	185
F. Dolo: prueba	186
G. Orden lógico entre los hechos económicos	189
H. Omisión de presentar la declaración jurada	189
I. Declaración jurada falsa	190
J. Excepciones: prescripción	191
K. Configuración material de un ilícito	191
L. Factura apócrifa	192
M. Moratoria fiscal	193
N. Prueba obtenida durante la fiscalización: valoración por parte del juez administrativo	194
Ñ. Recursos: agotamiento de la vía administrativa	194
O. Nulidad del acto administrativo	194
P. Elementos probatorios de la defraudación fiscal	195
Q. Imposición de multa: revocación	195
R. Multas. Intereses resarcitorios. Interpretación de la ley	196
S. Principio de ley penal más benigna. Modificación del art. 46 de la ley 11.683 en el año 2003. Improcedencia	196
T. Presunciones de dolo	196
U. Nulidad	196
V. Arbitrariedad de sentencia	197
W. Impuesto: principios generales	197
6. Apropiación indebida de tributos	198
A. Apropiación indebida de fondos: sanción de multa	198
B. Elemento subjetivo	199
C. Consumación	200
D. Depósito vencido de la retención	201
7. Eximición y reducción de sanciones	202

EL ALLANAMIENTO EN MATERIA TRIBUTARIA

APORTE DE **CARLOS FROMENT**

§ 1. Introducción	205
a) Orígenes y antecedentes constitucionales de la inviolabilidad del domicilio como garantía fundamental	205
b) Antecedentes internacionales	206
c) Antecedentes nacionales de la inclusión de la medida de allanamiento	208
§ 2. Concepto y requisitos del allanamiento en materia tributaria	210
§ 3. El concepto de domicilio en materia tributaria	219
§ 4. La orden y el acta de allanamiento en materia tributaria. Requisitos	222
§ 5. Allanamientos «cruzados» y operaciones de «triangulación» de equipos futbolísticos	225
§ 6. Allanamiento a estudios profesionales: abogados y contadores	227
§ 7. Requisa y/o secuestro de posibles elementos de prueba no enumerados en la orden de allanamiento. Validez	229
§ 8. ¿Es válido el consentimiento prestado por el imputado cuando falta la orden de allanamiento? El derecho de exclusión del titular del domicilio. Nulidad	231
§ 9. Competencia	233
§ 10. Conclusiones	234

JURISPRUDENCIA

1. Art. 21 de la ley 24.769	235
A. Allanamiento en dependencias de local comercial	235
B. Transferencia de jugadores de fútbol: posible maniobra de evasión tributaria	235
C. Carácter excepcional de la medida de allanamiento	235
D. Medidas asegurativas de pruebas	236
E. Desglose de papeles privados	237
F. Requerimiento fiscal de instrucción: procedencia de medidas urgentes	237
G. Contenido de la orden de allanamiento	239
H. Receptación de la «plain view doctrine»	239
I. Recurso de casación: procedencia	240
J. Recurso extraordinario: allanamiento de domicilio en los términos de la derogada ley 23.771	240
K. Competencia de la Justicia Penal, Contravencional y de Faltas	242
2. Art. 35, inc. e), ley 11.683	243
A. Allanamiento de estudio jurídico: secreto profesional	243
B. Recurso de queja: desestimación	244
C. Allanamiento de estudio contable: exceso del objeto de la orden de allanamiento	244
D. Designación de veedores	244
E. Acceso al domicilio: negativa del allanado	244
F. Facultades de la AFIP-DGI para el diligenciamiento de órdenes de allanamiento	245
G. Allanamiento sin orden: validez	246
H. Falta de fundamentación de la orden de allanamiento: invalidez	248
I. Distinción entre la normativa administrativa y penal en materia de allanamiento de local comercial	248

J. Competencia para resolver la solicitud de allanamiento	249
K. Facultades discrecionales de la AFIP	250
L. Documentación contable: autorización para la extracción de fotocopias	250
M. Rechazo de la nulidad	250

2 — LEY 27.430 (TÍTULO IX) RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO

ANÁLISIS DE LA LEY 27.430 (TÍTULO IX)

COMENTARIO EXEGÉTICO DE **MARCELO A. RIQUERT**

I. BIBLIOGRAFÍA	253
------------------------------	-----

II. EVOLUCIÓN LEGISLATIVA	272
--	-----

III. DOCTRINA

A — LINEAMIENTOS GENERALES DEL RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO

§ 1. Un régimen de alta inestabilidad normativa	299
§ 2. El pasaje de la ley 23.771 a la ley 24.769	306
§ 3. La masiva reforma introducida por la ley 26.735	315
a) Otros proyectos presentados	315
1. Proyectos de reforma directa	315
2. Proyectos de reforma indirecta	315
b) Líneas básicas de la ley 26.735	316
§ 4. El pasaje de la ley 24.769 a la ley 27.430	321
a) El Anteproyecto de 2014	322
b) El proyecto de la diputada Carrió	323
c) Líneas básicas de la ley 27.430	324

B — ANÁLISIS DEL TÍTULO IX DE LA LEY 27.430

TÍTULO I DELITOS TRIBUTARIOS

ART. 1° EVASIÓN SIMPLE

§ 5. Caracterización del tipo básico	328
a) Introducción	328
b) Reformas introducidas por la ley 27.430	329
c) Bien jurídico protegido: la hacienda pública nacional, provincial y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires	331

d) Tipo objetivo	338
1. El problema del autor: ¿delito especial propio o delito de infracción de deber?	339
I. La evasión como delito especial propio	341
I.1. Los límites al «dominio del hecho»	342
I.2. La autoría de determinación	344
I.3. Dominio más infracción de deber	346
II. La evasión como delito de infracción de deber	347
II.1. La infracción de deber en versión roxiniana	347
II.2. La infracción de deber en Jakobs y el desplazamiento del «dominio» por la «competencia»	348
II.3. Delito tributario e infracción de deber	349
II.4. Planteos críticos internos y externos	351
III. Proyecciones: «intraneus» sin dominio del hecho y «extraneus» ejecutor ..	355
IV. Conclusiones parciales en torno al problema de la autoría	359
2. La conducta típica	360
3. Elusión no es evasión	366
e) Tipo subjetivo	368
f) «Iter criminis»	368
g) Pena	371

ART. 2º EVASIÓN AGRAVADA

§ 6. Motivos de agravamiento	372
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	372
b) Tipo objetivo	374
c) Tipo subjetivo	379
d) «Iter criminis»	380
e) Pena	380

ART. 3º APROVECHAMIENTO INDEBIDO DE BENEFICIOS FISCALES

§ 7. El fraude para el aprovechamiento de subsidios	381
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	381
b) Tipo objetivo	382
c) Tipo subjetivo	384
d) «Iter criminis»	384
e) Pena	384

ART. 4º APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS

§ 8. La omisión de depósito de tributo retenido o percibido	385
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	385
b) Tipo objetivo	385
c) Tipo subjetivo	387
d) «Iter criminis»	389
e) Pena	389

**TÍTULO II DELITOS RELATIVOS A LOS RECURSOS
DE LA SEGURIDAD SOCIAL**

ART. 5° EVASIÓN SIMPLE

§ 9. Caracterización del tipo básico	390
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	390
b) Bien jurídico protegido: los recursos de la seguridad social	390
c) Tipo objetivo	392
d) Tipo subjetivo	393
e) «Iter criminis»	393
f) Pena	394

ART. 6° EVASIÓN AGRAVADA

§ 10. Motivos de agravamiento	394
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	394
b) Tipo objetivo	394
c) Tipo subjetivo	395
d) «Iter criminis»	395
e) Pena	395

ART. 7° APROPIACIÓN INDEBIDA DE RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

§ 11. La omisión de depósito de recursos de la seguridad social	396
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	396
b) Tipo objetivo	396
c) Tipo subjetivo	397
d) «Iter criminis»	398
e) Pena	398

TÍTULO III DELITOS FISCALES COMUNES

ART. 8° OBTENCIÓN FRAUDULENTO DE BENEFICIOS FISCALES

§ 12. La obtención con medios fraudulentos de beneficio fiscal	398
a) Tipo objetivo	398
b) Tipo subjetivo	401
c) «Iter criminis»	401
d) Pena	401

ART. 9° INSOLVENCIA FISCAL FRAUDULENTO

§ 13. La provocación o agravamiento fraudulento de la insolvencia fiscal propia o ajena ..	401
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	401
b) Tipo objetivo	402
c) Tipo subjetivo	404

d) «Iter criminis»	405
e) Pena	405
 ART. 10 SIMULACIÓN DOLOSA DE CANCELACIÓN DE OBLIGACIONES	
§ 14. La simulación dolosa de pago de obligaciones tributarias o recursos de la seguridad social	405
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	405
b) Tipo objetivo	406
c) Tipo subjetivo	408
d) «Iter criminis»	408
e) Pena	408
 ART. 11 ALTERACIÓN DOLOSA DE REGISTROS	
§ 15. La alteración dolosa de registros fiscales o previsionales	409
a) Reformas introducidas por la ley 27.430	409
b) Tipo objetivo (inc. a)	409
c) Tipo subjetivo (inc. a)	412
d) «Iter criminis» (inc. a)	412
e) Pena (inc. a)	412
f) Tipo objetivo (inc. b)	413
g) Tipo subjetivo (inc. b)	414
h) «Iter criminis» (inc. b)	414
i) Pena (inc. b)	414

TÍTULO IV **DISPOSICIONES GENERALES**

ART. 12	
§ 16. Agravante para funcionario o empleado público partícipe	415
 ART. 13	
§ 17. Cláusula de actuar por otro. Sanciones a personas jurídicas	417
a) La cláusula de actuar por o en lugar de otro	418
b) Sanciones a personas jurídicas	419
 ART. 14	
§ 18. Pena accesoria de pérdida de beneficios fiscales	426
 ART. 15	
§ 19. Accesoria de inhabilitación especial. Calificante genérica por participación de dos o más personas. Asociación ilícita tributaria	427
a) Accesoria de inhabilitación especial por facilitación de estos delitos	427
b) Calificante genérica por participación de dos o más personas	430
c) Asociación ilícita tributaria	433

1. Las discusiones en torno a esta figura	434
I. La discusión específica acerca de su inserción en el régimen especial	434
II. La discusión genérica vinculada a la punición de las «asociaciones ilícitas»	439
2. Una herramienta orientadora en materia interpretativa: trabajo comparativo con el art. 210 del Código Penal	440
3. El bien jurídico protegido	441
4. Tipo objetivo	444
5. Tipo subjetivo	450
6. Consumación y tentativa	451
7. Concurso de delitos	452
8. Pena	453
9. Roles agravados	456
10. Consideraciones finales	457
 ART. 16	
§ 20. Extinción de la acción penal y dispensa de denuncia por pago	458
a) Extinción por pago (primer párrafo)	459
b) Dispensa de denuncia por pago previo (segundo párrafo)	461
c) ¿Exclusión de la suspensión del juicio a prueba?	464
 ART. 17	
§ 21. Imposición conjunta de sanciones administrativas fiscales	467
 TÍTULO V DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVO Y PENAL	
 ART. 18	
§ 22. Denuncia y determinación de la deuda tributaria	471
 ART. 19	
§ 23. Facultad del organismo recaudador de no denunciar	478
 ART. 20	
§ 24. Trámite del procedimiento administrativo con denuncia penal	481
 ART. 21	
§ 25. Medidas urgentes de resguardo probatorio	483
 ART. 22	
§ 26. Competencia judicial	486
 ART. 23	
§ 27. Querellante particular	488

ART. 24

§ 28. Invitación a adherir al régimen procesal ----- 490

IV. JURISPRUDENCIA

A. Lineamientos generales ----- 490

1. Régimen penal tributario: vigencia del principio de máxima taxatividad legal _ 490
2. Excarcelación y prisión preventiva: insuficiencia de la magnitud de la pena en expectativa para denegarla ----- 491
3. Competencia respecto de impuestos locales ----- 493
4. Presentación espontánea (arts. 73, ley 25.401; 113, ley 11.683) ----- 494
 - b. Caducidad del plan de facilidades de pago. Improcedencia de la extinción _ 497
 - c. Prescripción de la acción penal. Régimen de regularización impositiva ____ 498
 - d. Apropriación indebida de recursos de la seguridad social ----- 499
5. Sobreseimiento. Recurso de queja: improcedencia ----- 499
6. Elevación de los montos. Ley penal más benigna: aplicación ----- 500
7. Aplicación retroactiva de la ley 26.735 de reforma de la Ley Penal Tributaria _ 502
8. Recurso de revisión ----- 505
9. Necesidad de determinar la gravedad y magnitud del ardid o engaño causado, a los fines de precisar si se trata de delitos o infracciones económicas ----- 506
10. Imposibilidad de aplicar sanciones penales tributarias con fundamento en meras presunciones ----- 508
11. Bien jurídico protegido ----- 509

B. Delitos tributarios ----- 509

1. Sujeto activo ----- 509
2. Evasión tributaria ----- 510
 - a. Configuración ----- 510
 - b. Necesidad de comportamiento defraudatorio ----- 512
 - c. Delito especial propio ----- 513
 - d. Salidas no documentadas ----- 513
 - e. Conformación de una empresa paralela ----- 515
 - f. Delito de infracción de deber ----- 515
 - g. Incorrección de la tesis del delito continuado ----- 515
 - h. Prescripción ----- 516
 - I. Prescripción de la acción penal ----- 516
 - II. Plazo de prescripción conforme delito continuado ----- 519
 - III. Suspensión del plazo procesal: rechazo ----- 519
 - i. Delito complejo (acto u omisión ardidosa o engañosa y omisión de ingreso integral) ----- 519
 - j. Provisión de facturas apócrifas. Participación primaria ----- 520
 - k. Dolo eventual ----- 520
 - l. Error excusable ----- 520
 - m. Omisión maliciosa ----- 521
 - n. Ocultamiento de operaciones ----- 521
 - ñ. Declaraciones juradas ----- 521
 - I. La presentación de declaración jurada falsa es ardid suficiente ----- 521
 - II. Declaración jurada en cero ----- 523

III. Relevancia de la declaración jurada rectificativa	524
IV. Irrelevancia de la declaración jurada rectificativa	524
V. Simple omisión de la presentación de la declaración jurada	525
o. Evasión del IVA. Consumación	525
p. Tentativa	525
q. Determinación de oficio insuficiente en el proceso penal como elemento de acreditación del tipo	526
r. «Extraneus» participe en delito de infracción de deber	527
s. Temporalidad de la evasión fiscal	527
t. Aplicación de la ley especial	527
u. «Ne bis in idem»	528
v. Verificación de créditos	528
w. Medidas probatorias: apreciación	528
x. Declaración indagatoria: ampliación	529
y. Exportación de mercaderías: evasión fiscal	529
z. Competencia	530
3. Aprovechamiento indebido de subsidio: acción típica	530
4. Aprovechamiento y obtención fraudulenta de beneficios fiscales: autonomía	532
5. Obtención fraudulenta de beneficios fiscales	533
a. Delito de peligro	533
b. Distinción con la evasión tributaria	533
c. Conducta prohibida	533
d. Consumación	534
e. Delito continuado	534
6. Montos retenidos no son patrimonio social	534
7. Uso de créditos fiscales indebidos	535
C. Delitos relativos a los recursos de la seguridad social	535
1. Necesidad de acreditar la efectiva retención	535
2. Indisponibilidad de los fondos retenidos por el agente de retención	536
3. Necesidad de acreditar el tipo subjetivo	536
4. No inclusión de aportes sindicales	537
5. Monto evadido	537
6. Devolución de documentación: procedencia	538
7. Atipicidad	538
8. «Probation»	538
D. Delitos Fiscales Comunes	539
1. Conducta ardidosa	539
2. Evasión previsional: aceptabilidad de las declaraciones rectificativas	540
3. Presidencia del directorio de una S.A.: responsabilidad penal	540
4. Agente de retención: obrar doloso	541
5. Apropiación indebida y falsedad de estados contables (art. 300, inc. 3º, CP): concurso real	541
6. Insolvencia fiscal fraudulenta	541
7. Simulación dolosa de pago (art. 10)	542
a. Delito de peligro	545

b. Incidencia de su prescripción	545
8. Alteración dolosa de registros	545
E. Disposiciones generales	545
1. Responsabilidad del integrante del directorio	545
a. Intervención real y no formal en el hecho punible	545
b. Inexcusabilidad de la delegación	547
2. Responsabilidad del integrante del directorio	547
a. Responsabilidad de los representantes: uso de facturas apócrifas	547
b. Asociación ilícita tributaria	548
c. Excarcelación del organizador y participe necesario	550
d. Excarcelación	552
e. Exención de prisión	552
f. Extinción de la acción penal	553
g. Suspensión del juicio a prueba	554
F. De los procedimientos administrativo y penal	555
1. Denuncia	555
a. Investigación penal autónoma. Empresa paralela	555
b. Suficiencia de las constancias administrativas	556
c. No prejudicialidad de la determinación de oficio	556
d. Nulidad del requerimiento de instrucción	556
e. Excepciones	557
f. Impugnación de deuda previsional	558
2. Medidas urgentes (art. 21)	558
a. Innecesariedad de requerimiento fiscal	558
b. Aseguramiento de prueba	558
3. Querellante: necesidad de ser particularmente ofendido	559
4. Legislación procesal federal y provincial: estándar mínimo	559
5. Aporte de documental y derecho a no declarar contra sí mismo	560
6. Valoración probatoria	560
a. Necesidad de investigación judicial complementaria a la actividad adminis- trativa	560
b. Elemento autónomo (pericia contable) conjunto a la determinación de ofi- cio	561
7. Improcedencia de la devolución del dinero dado en pago por subrogación	561
8. Nulidad de las medidas preliminares sin conocimiento del juez	562
9. Nulidad del auto de procesamiento por incorrecta intimación del hecho al im- putado	562
10. Prejudicialidad penal	563

ASOCIACIÓN ILÍCITA TRIBUTARIA

APORTE DE **LEONARDO G. BROND**

§ 1. Origen de la figura	565
--------------------------------	-----

§ 2. Bien jurídico protegido en el art. 15, inc. c) del Régimen Penal Tributario (ley 27.430, Título IX)	566
a) Ausencia de bien jurídico protegido	567
b) Hacienda pública nacional	568
c) Delito pluriofensivo	568
§ 3. Tipo objetivo	570
a) Formar parte de una asociación u organización	570
b) Número mínimo de intervinientes	571
c) Propósito colectivo de cometer delitos previstos en el Régimen Penal Tributario (ley 27.430, Título IX)	572
d) Habitualidad	572
e) Diversas interpretaciones y ubicaciones sistemáticas del elemento «habitualidad»	572
f) Habitualidad como elemento del tipo objetivo	572
g) Habitualidad como permanencia	574
h) Habitualidad como elemento subjetivo del tipo distinto del dolo	575
i) Habitualidad como elemento carente de importancia dogmática	576
j) Habitualidad como sustituto de permanencia	577
§ 4. Tipo subjetivo	577
§ 5. Consumación y tentativa	578
§ 6. Autoría y participación	580
§ 7. La supuesta necesidad del art. 15, inc. c) del Régimen Penal Tributario	581
§ 8. Proporcionalidad de las penas	582
§ 9. Excarcelación y eximición de prisión	585
§ 10. Suspensión de la acción penal conforme al art. 41 de la ley 26.476	587
§ 11. Análisis de los casos «Real de Azúa» y «Di Biase»	588
a) El caso «Real de Azúa»	588
b) El caso «Di Biase, Luis Antonio»	590
§ 12. Conclusiones	593
 JURISPRUDENCIA	
1. Bien jurídico tutelado	594
2. Asociación ilícita destinada a entregar facturas apócrifas para generar créditos fiscales ficticios	595
3. Principio de legalidad: vigencia	595
4. Constitución de sociedades ficticias: investigación	595
5. Inconstitucionalidad del art. 15, inc. c)	595
6. Asociación ilícita tributaria	597
a. Inexistencia	597
b. Consumación	598
c. Delito pluriofensivo	599
d. Autoría y participación	600
7. Excarcelación y eximición de prisión: Caución real	601
8. Competencia	602
9. Ley penal más benigna	603

3 — ANTECEDENTES SOBRE BLANQUEO DE CAPITALS

LEYES 26.476, 26.860 Y 27.260

1. LA SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN
EN EL RÉGIMEN DE REGULARIZACIÓN
DE TRIBUTOS Y RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL
(LEY 26.476)

APORTE DE **SUSANA CAMILA NAVARRINE**

607

2. REPATRIACIÓN DE CAPITALS
(LEY 26.476)

APORTE DE **LEONARDO G. BROND**

§ 1. Introducción	615
§ 2. Beneficios de la regularización de impuestos y recursos de la seguridad social	615
a) Obligaciones comprendidas	615
b) Efectos del acogimiento	616
c) Beneficio de exención y/o condonación	619
d) Infracciones formales	619
e) Condiciones para acceder a los beneficios	620
f) Liberación de los agentes de retención	620
g) Precisiones en cuanto al alcance del régimen	620
§ 3. Beneficios de la regularización del empleo no registrado, y de la promoción y protección del empleo registrado	621
a) Beneficios por la regularización de hasta diez trabajadores	621
b) Beneficios por la regularización de más de diez trabajadores	622
c) Aspectos comunes a los beneficios de la regularización de hasta diez y de más de diez trabajadores	622
d) Beneficios de la promoción y protección del empleo registrado	622
§ 4. Beneficios de la exteriorización de bienes en el país y en el exterior	624
a) Sujetos y alcances	624
b) Modalidades de la exteriorización	624
c) Comunicación «A» 4917/09 del Banco Central de la República Argentina	625
d) Impuesto especial	627
e) Límite temporal para la exteriorización	628
f) Certificado de exteriorización	628
1. Beneficios de la exteriorización	629
2. Exteriorización efectuada por sociedades, personas físicas y sucesiones indivisas	631

g) Principio de permanencia de la inversión	631
1. Comunicación «A» 4916/09 del Banco Central de la República Argentina	631
2. Comunicación «C» 54.134/09 del Banco Central de la República Argentina	632
3. Comunicación «A» 5333/12 del Banco Central de la República Argentina	633
h) Precisiones en torno a la liberación de impuestos	633
§ 5. Subsistencia de obligaciones no tributarias (art. 40, párr. 1º)	633
a) Carácter enunciativo de la enumeración legal	633
b) Obligaciones vinculadas con la ley 25.246	635
1. Deber de recabar documentos del cliente	635
2. Deber de informar	636
3. Deber de guardar secreto	637
4. Deber de adoptar «medidas adicionales razonables»	637
5. Deber de designar un oficial de cumplimiento	638
c) Cuestiones críticas	638
d) «Otros delitos previstos en leyes no tributarias»	640
§ 6. Sumas excluidas (art. 40, párr. 2º)	641
a) Delitos subyacentes previstos en el catálogo del art. 6º de la ley 25.246	641
b) Cuestiones críticas	641
§ 7. Sujetos excluidos (art. 41)	644
a) Declarados en quiebra sin continuidad de la explotación	644
b) Condenados e imputados por delitos tributarios	646
c) Condenados por delitos conexos con sentencia firme anterior al 24/12/08	647
d) Administradores de personas jurídicas condenados con sentencia firme al 24/12/08	648
e) Funcionarios públicos y parientes	649
§ 8. Dispensa de la denuncia penal (art. 42)	650
a) Carácter obligatorio para la AFIP	650
b) Efectos en relación a la denuncia penal formulada por un tercero	652
§ 9. Facultades reglamentarias de la AFIP (art. 43)	652
§ 10. Suspensión de la prescripción y de la caducidad de instancia (art. 44)	653
§ 11. Condición para la conservación de beneficios (art. 45)	654
a) Resolución General AFIP 2650/09	654
b) Resolución MTESS 122/10	654
c) Resolución MTESS 400/11	655
§ 12. Carácter acumulativo de los beneficios (art. 46)	655
§ 13. Prorrogabilidad de los plazos (art. 47)	655
§ 14. Facultades del Ministerio de Trabajo (art. 48)	656
a) Arts. 36 y 37 de la ley 25.877	656
b) Decreto 801/05	657
c) Resolución MTESS 655/05, modificada por Resolución MTESS 611/10	657
§ 15. Derogación del régimen de «promoción de empleo» (art. 49)	660
a) Art. 6º de la ley 25.877	660

b) Decreto 817/04	660
§ 16. Leyes de orden público (art. 50)	661
ANEXO JURISPRUDENCIAL	662
ANEXO LEGISLATIVO	677

3. EXTERIORIZACIÓN VOLUNTARIA
DE LA TENENCIA DE MONEDA EXTRANJERA
EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR
(LEY 26.860)

APORTE DE **LEONARDO G. BROND**

§ 1. Introducción	691
§ 2. Instrumentos previstos en la ley 26.860	692
a) Sujetos y alcances	695
b) Modalidades	695
c) Información a la AFIP	696
§ 3. Eliminación del impuesto especial	697
§ 4. Limitaciones	698
§ 5. Certificado de exteriorización	698
§ 6. Beneficios	698
§ 7. Exteriorización efectuada por sociedades, personas físicas y sucesiones indivisas	700
§ 8. Condición resolutoria contenida en la ley 26.860	701
§ 9. Subsistencia de obligaciones no tributarias	701
a) Carácter enunciativo de la enumeración legal	702
b) Obligaciones vinculadas con la ley 25.246	702
1. Deber de recabar documentos del cliente	702
2. Deber de informar	703
3. Deber de guardar secreto	703
4. Deber de adoptar «medidas adicionales razonables»	704
5. Deber de designar un oficial de cumplimiento	704
c) Cuestiones críticas	705
§ 10. Sumas excluidas	705
a) Delitos subyacentes previstos en el catálogo del art. 6º de la ley 25.246	706
b) Cuestiones críticas	706
§ 11. Sujetos excluidos	708
a) Declarados en quiebra sin continuidad de la explotación	708
b) Imputados por delitos tributarios	708
c) Condenados por delitos conexos con sentencia firme anterior al 3 de junio de 2013	709

d) Imputados por delitos vinculados al lavado de dinero o financiamiento del terrorismo	710
e) Administradores de personas jurídicas	711
f) Funcionarios públicos y parientes	712
§ 12. Dispensa de la denuncia penal	712
a) Carácter obligatorio para la AFIP	713
b) Carácter obligatorio para el Banco Central	713
§ 13. Suspensión de la prescripción y de la caducidad de instancia	713
§ 14. Facultades reglamentarias de la AFIP	714
§ 15. Facultades del Banco Central	714
§ 16. Prorrogabilidad de los plazos	715
§ 17. Ley de orden público	716
§ 18. Conclusiones	717
ANEXO JURISPRUDENCIAL	717
ANEXO LEGISLATIVO	720

4. EL PROGRAMA NACIONAL DE REPARACIÓN HISTÓRICA
PARA JUBILADOS Y PENSIONADOS. RÉGIMEN
DE SINCERAMIENTO FISCAL
(LEY 27.260)

APORTE DE **LEONARDO G. BROND**

§ 1. Introducción	727
§ 2. Sujetos y alcances	730
§ 3. Objeto de la exteriorización	731
§ 4. Modalidades de la exteriorización	732
§ 5. Valuación de los bienes exteriorizados	735
§ 6. Impuesto especial	737
§ 7. Excepciones al ingreso del impuesto especial	738
§ 8. Particularidades	739
§ 9. Beneficios de la exteriorización	740
§ 10. Detección de bienes no blanqueados	742
§ 11. Exteriorización efectuada por sociedades, personas humanas y sucesiones indivisas ..	743
§ 12. Invitación a adherir	744
§ 13. Beneficios de la regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras	744
§ 14. Efectos del acogimiento	745
§ 15. Exención y/o condonación	745
§ 16. Infracciones formales	746
§ 17. Condiciones para acceder a los beneficios	746

§ 18. Régimen de regularización de deudas y tratamiento alternativo	746
§ 19. Liberación de los agentes de retención y percepción	747
§ 20. Precisiones en cuanto al alcance del régimen	747
§ 21. Subsistencia de obligaciones de prevenir el lavado de activos	747
a) Enumeración de los sujetos obligados	748
b) Obligaciones impuestas por la legislación vigente tendiente a prevenir el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo	749
1. Deber de recabar documentos del cliente	749
2. Deber de informar operaciones sospechosas	750
3. Deber de guardar secreto	752
4. Deber de adoptar «medidas adicionales razonables»	753
5. Deber de designar un oficial de cumplimiento	753
c) Cuestiones críticas	754
§ 22. Sujetos excluidos	755
a) Sujetos excluidos por haber desempeñado funciones públicas	755
b) Sujetos excluidos por parentesco	756
c) Sujetos excluidos por situaciones específicas	757
1. Declarados en quiebra sin continuidad de la explotación	757
2. Condenados por delitos tributarios con sentencia firme antes del 22/7/16	759
3. Condenados por delitos conexos con sentencia firme antes del 22/7/16	759
4. Administradores de personas jurídicas condenados con sentencia firme antes del 22/7/16	759
5. Procesados por hechos generadores de dinero maculado	760
§ 23. Declaración jurada de confirmación de datos	761
§ 24. Dispensa de la denuncia penal	762
§ 25. Revelación de información secreta	763
§ 26. Intercambio de información	764
§ 27. Carácter acumulativo de los beneficios	765
§ 28. Registro de entidades pasivas del exterior	766
§ 29. Mesa de coordinación del régimen de sinceramiento fiscal	766
§ 30. Traspaso de la UIF al Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas	766
§ 31. Facultades reglamentarias de la AFIP	767
§ 32. Reglamentación del Poder Ejecutivo Nacional	768
§ 33. Declaración de orden público	768
 ANEXO JURISPRUDENCIAL	 768
 ANEXO LEGISLATIVO	 769
 BIBLIOGRAFÍA GENERAL	 787