

TRATADO DEL RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO



TOMO II

HUMBERTO J. BERTAZZA^v

NORBERTO J. MARCONI

(Directores)

ALVAREZ ECHAGÜE, J. M. • BARROETAVERÑA, D. G.
BERTAZZA, H. J. • BONZÓN, J. C.
CAPPANNARI, J. J. • CHICO DE LA CÁMARA, P.
CORTI, M. • DAMARCO, J. • DE LLANO, H.
DELLA ROCCA H. • DEVOTO, E. • DÍAZ, V. O.
DÍAZ ORTIZ, J. A. • FRIDENBERG, J. P.
GARCÍA NOVOA, C. • GOLDMAN, D.
HERRERA MOLINA, P. M. • LONGOBARDI, M.
LÓPEZ, J. • LÓPEZ BISCAYART, J. • MANGINI, M.
MANONELLAS, G. N. • MARCONI, A. C.
MARCONI, N. J. • NERCELLAS, M. • O'DONNELL, A.
ORCE, G. • PAMPLIEGA, I. • PATURLANNE, G. H.
PÉREZ, D. • ROBIGLIO, C. • RODRÍGUEZ, R.
RUETTI, G. • RUSCONI, M. • SEMACHOWICZ, E. D.
SPOLANSKY, N. • ZICCARDI, H.

(Autores)

LA LEY

SUMARIO

TOMO II

SEGUNDA PARTE

(continuación)

EL DELITO FISCAL

**CAP. 19.—ARDIDES EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA, VALORACIÓN ADUANERA
Y SU RELACIÓN CON EL DELITO FISCAL**

Por *Pedro M. Herrera Molina*

CAP. 20.—EL DELITO TRIBUTARIO

Por *Ignacio Pampliega*

CAP. 21.—CONFIGURACIÓN DEL CRIMEN FISCAL EXTRA FRONTERA

Por *Vicente O. Díaz*

CAP. 22.—APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS

Por *Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi*

CAP. 23.—EL PERÍODO FISCAL Y EL DELITO TRIBUTARIO

Por *Marta Nercellas*

**CAP. 24.—EL ELEMENTO NORMATIVO "TRIBUTO" EN EL RÉGIMEN PENAL TRI-
BUTARIO ARGENTINO**

Por *Javier López Biscayart*

TERCERA PARTE
EL DELITO PREVISIONAL

CAP. 1.—DELITOS PREVISIONALES

Por *Humberto J. Bertazza*

CAP. 2.—DELITO PREVISIONAL

Por *Daniel Pérez*

CAP. 3.—DELITO PREVISIONAL

Por *Eliseo Devoto*

CUARTA PARTE
DELITOS COMUNES

CAP. 1.—DELITOS FISCALES COMUNES

Por *Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi*

QUINTA PARTE
LA PARTICIPACIÓN PENAL

CAP. 1.—AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL DERECHO PENAL ARGENTINO. ALGUNAS CUESTIONES DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA

Por *Ana C. Marconi*

CAP. 2.—LA RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS. SOCIETAS DELINQUERE NON POTEST, IO POTEST?

Por *Ana C. Marconi*

CAP. 3.—LA RESPONSABILIDAD DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS EN EL CASO EN QUE NO CORRESPONDE EFECTUAR LA DENUNCIA PENAL

Por *Humberto J. Bertazza - Norberto J. Marconi*

CAP. 4.—RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DE LAS PERSONAS JURÍDICAS DE DERECHO PÚBLICO

Por *Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi*

CAP. 5.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL

Por *Rubén E. Rodríguez*

CAP. 6.—LA RESPONSABILIDAD DE LOS PROFESIONALES A LA LUZ DEL FUNCIONALISMO PENAL. SU INCONSTITUCIONALIDAD

Por *Jorge López*

CAP. 7.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL EN MATERIA PENAL TRIBUTARIA

Por *Carolina Robiglio*

CAP. 8.—LOS ALLANAMIENTOS EN ESTUDIOS CONTABLES Y EL SECRETO PROFESIONAL

Por *Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi*

CAP. 9.—CONDUCTAS ARDIDOSAS DE LOS PROFESIONALES EN LA EVASIÓN TRIBUTARIA

Por *Carolina Robiglio*

CAP. 10.—RESPONSABILIDAD PENAL PROFESIONAL EN ESPAÑA

Por *Pedro M. Herrera Molina*

CAP. 11.—ACTUACIÓN PROFESIONAL EN MATERIA PENAL TRIBUTARIA

Por *Gustavo H. Paturlanne*

CAP. 12.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL EN EL FUERO PENAL TRIBUTARIO

Por *Humberto J. Bertazza y Norberto Marconi*

CAP. 13.—EL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS ANTE LA LEY DE LAVADO DE DINERO

Por *Humberto J. Bertazza*

CAP. 14.—LOS LÍMITES DE LA RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DEL CONTADOR A LA LUZ DE LOS INSTITUTOS DE PROHIBICIÓN DE REGRESO Y DEL PRINCIPIO DE CONFIANZA

Por *Agustina O'Donnell y Emilio Cornejo Costas (h.)*

INDICE GENERAL

TOMO II

SEGUNDA PARTE

(continuación)

EL DELITO FISCAL

| | |
|---|----------|
| CAPÍTULO 19.—ARDIDES EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA, VALORACIÓN ADUANERA Y SU RELACIÓN CON EL DELITO FISCAL..... | 1 |
| Por <i>Pedro M. Herrera Molina</i> | |
| I. Objeto, método y plan..... | 1 |
| II. Concurrencia de los ardidés en precios de transferencia con la práctica de valoraciones aduaneras..... | 3 |
| III. Comisión del delito fiscal mediante ardidés en precios de transferencia | 8 |
| IV. Relevancia del valor en aduana sobre la comisión del delito fiscal mediante precios de transferencia | 9 |
| A. Perspectiva general | 9 |
| B. Relevancia del valor <i>declarado</i> en aduanas para determinar la existencia de un ardid | 10 |
| C. Relevancia del valor comprobado en aduanas para desmontar la existencia de un ardid | 16 |
| V. Relevancia del valor comprobado en el impuesto sobre sociedades respecto de las operaciones aduaneras y los delitos aduaneros..... | 19 |
| A. Formulacón del problema..... | 19 |
| B. Incidencia de los ajustes societarios sobre las anteriores declaraciones aduaneras..... | 19 |
| C. Incidencia de los ajustes societarios sobre las futuras declaraciones aduaneras..... | 21 |
| VI. Conclusiones..... | 23 |

| | Pág. |
|---|-----------|
| CAP. 20.—EL DELITO TRIBUTARIO | 25 |
| <i>Por Ignacio Pampliega</i> | |
| I. Ardides en precios de transferencia, valoración aduanera y su relación con el delito fiscal | 25 |
| II. Estructura del tipo en el delito de evasión | 32 |
| II.1. Tipo objetivo del delito de evasión | 32 |
| a) El bien jurídico penalmente tutelado..... | 32 |
| b) la conducta prohibida: evadir..... | 34 |
| c) El sujeto activo del delito | 34 |
| d) El objeto del delito de evasión | 35 |
| e) Perjuicio, monto o cuantía legal..... | 36 |
| f) Las evasiones calificadas. Las penas aplicables | 37 |
| II.2. El tipo subjetivo del delito de evasión | 39 |
| II.2.1. El dolo | 40 |
| II.2.2. Dolo eventual | 42 |
| II.2.3. El tipo subjetivo en el delito por omisión | 44 |
| III. Determinación del momento consumativo, formas imperfectas de ejecución y prescripción en el delito de evasión..... | 47 |
| III.1. Descripción del <i>iter</i> del delito fiscal: discernimiento entre actos preparatorios, tentativa..... | 47 |
| III.2. Consumación | 49 |
| III.3. La prescripción de las acciones emergentes del delito de evasión fiscal | 50 |
| III.4. Relación entre la prescripción tributaria y extinción de la acción..... | 54 |
| III.5. Delito continuado | 55 |
| CAP. 21.—CONFIGURACIÓN DEL CRIMEN FISCAL EXTRA FRONTERA | 57 |
| <i>Por Vicente O. Díaz</i> | |
| I. | 57 |
| II. | 58 |
| III. Investigando la ciberevasión | 63 |
| IV. Tipos de maniobras ardidas utilizando redes de informática | 66 |
| V. Los aspectos fiscales penales del accionar de grupos multinacionales utilizando las redes informáticas | 68 |
| VI. Conclusiones..... | 78 |
| CAP. 22.—APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS..... | 83 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi</i> | |
| 1. Descripción de la figura | 83 |

| | Pág. |
|---|------------|
| 2. Antecedentes jurisprudenciales..... | 88 |
| 2.1. Atipicidad de la conducta ante la falta de detracción | 88 |
| 2.2. Configuración del delito..... | 88 |
| 2.3. Configuración del delito y pago tardío..... | 89 |
| 2.4. Cancelación espontánea de las obligaciones incumplidas. Casos de ausencia de dolo | 90 |
| 2.5. El autor y la posición de garante..... | 90 |
| 2.6. Falta de retención efectiva y la atipicidad de la conducta | 90 |
| 2.7. Momento consumativo. Elemento subjetivo: voluntad tendiente a omitir el depósito | 91 |
| 2.8. Modo de computar el monto. Juez que no comparte el criterio del fiscal, elevación al fiscal de cámara en consulta..... | 91 |
| 2.9. Pago excesivamente tardío. Dolo subjetivo. Perjuicio del fisco .. | 92 |
| 2.10. Modo de computar el monto | 93 |
| 2.11. Monto apropiado cómputo por tributo. Correcta interpretación de la norma..... | 94 |
| 2.12. Monto apropiado cómputo por tributo. Correcta interpretación de la norma..... | 94 |
| CAPÍTULO 23.—EL PERÍODO FISCAL Y EL DELITO TRIBUTARIO | 97 |
| Por <i>Marta Nercellas</i> | |
| 1. Introducción | 97 |
| 2. Ejercicio anual vs. período fiscal | 100 |
| 2.1. Ubicación sistemática de los montos definidos como umbral mínimo de punición | 101 |
| 2.1.1. Inflación | 103 |
| 2.2. Tentativa | 103 |
| 2.3. Prohibición de retroactividad de la ley..... | 109 |
| 2.4. Prescripción..... | 115 |
| 2.5. Múltiple persecución penal <i>ne bis in idem</i> | 119 |
| 3. Concluyendo..... | 123 |
| CAPÍTULO 24.—EL ELEMENTO NORMATIVO “TRIBUTO” EN EL RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO ARGENTINO | 125 |
| Por <i>Javier López Biscayart</i> | |
| I. Introducción..... | 125 |
| II. El Derecho Penal y la ambigüedad..... | 126 |
| III. El problema del “tributo” como elemento normativo..... | 128 |
| IV. Junto lo que va junto | 130 |

| | Pág. |
|---|------|
| V. Criterios opuestos al formal-objetivo. Crítica | 131 |
| 1. Criterio tributario-sustantivista | 132 |
| 2. Criterio material..... | 134 |
| 3. Criterio de la identidad de la obligación tributaria. Vuelta al criterio formal-objetivo | 137 |
| VI. ¿Distintas acepciones en un mismo régimen legal? | 138 |
| VII. Conclusión | 140 |

TERCERA PARTE

EL DELITO PREVISIONAL

| | |
|---|------------|
| CAPÍTULO 1.—DELITOS PREVISIONALES..... | 145 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza</i> | |
| 1. Evasión simple | 145 |
| 2. Evasión agravada | 147 |
| 3. Apropiación indebida de recursos de la seguridad social..... | 147 |
| 4. Otras normas penales vinculadas al régimen penal tributario, incluidas en distintas leyes especiales | 150 |
| 4.1. Los enunciados del artículo 133º de la ley 24.241 y su alcance incriminatorio | 150 |
| 4.1.1. Infracción al deber de actuar como agente de retención o percepción | 152 |
| 4.1.2. Infracción al deber de depósito de la retención o percepción | 152 |
| 4.1.3. Evasión de aportes y contribuciones | 153 |
| 4.2. Ley de Riesgos de Trabajo | 153 |
| 5. Antecedentes jurisprudenciales..... | 155 |
| 5.1. Bien jurídicamente tutelado | 155 |
| 5.2. Evasión previsional | 156 |
| 5.2.1. Cálculo de los montos a considerar a los efectos de los topes (art 3 Ley 23.771) | 156 |
| 5.2.2. Pagos posteriores al hecho delictivo | 156 |
| 5.2.3. Hechos independientes en la evasión previsional por distintos períodos mensuales | 156 |
| 5.2.4. Consideración de la evasión por el conjunto de empleados y no en forma individual..... | 156 |

| | Pág. |
|--|------|
| 5.2.5. Simulación legal para obtener un tratamiento previsional preferencial | 157 |
| 5.2.6. Gratificaciones | 157 |
| 5.3. Configuración del tipo penal de los aportes previsionales..... | 157 |
| 5.3.1. Tipo doloso..... | 157 |
| 5.3.2. Actuación con conciencia y voluntad | 157 |
| 5.3.3. Retención previa como elemento necesario para la configuración del delito..... | 157 |
| 5.3.4. Depósito efectuado con pocos días de demora | 158 |
| 5.3.5. Depósito tardío | 158 |
| 5.3.6. Consumación del delito | 158 |
| 5.3.7. Necesidad de acreditar las retenciones efectuadas | 158 |
| 5.3.8. Maniobras de ocultamiento..... | 158 |
| 5.3.9. Recibos de sueldos | 158 |
| 5.3.10. Requerimiento o intimación de pago al SUSS | 159 |
| 5.4. Conducta atípica por falta de retención..... | 159 |
| 5.4.1. Conclusiones de la peritación contable..... | 159 |
| 5.4.2. Comprobación de la crítica situación económica-financiera de la empresa | 159 |
| 5.4.3. Pasivo contable por sueldos adeudados..... | 159 |
| 5.4.4. La retención de aportes como presupuesto de la existencia de la conducta punible..... | 160 |
| 5.5. El estado de imposibilidad material como eximente de culpabilidad..... | 160 |
| 5.5.1. Ausencia del elemento subjetivo del tipo penal | 160 |
| 5.5.2. Inexistencia política empresarial defraudatoria de la recaudación previsional | 160 |
| 5.6. Inexistencia de estado de necesidad en el ingreso de aportes previsionales..... | 160 |
| 5.6.1. Expresiones genéricas | 160 |
| 5.6.2. Insuficiencia de la mera invocación | 161 |
| 5.6.3. Falta de pruebas..... | 161 |
| 5.6.4. Conducta tendiente a desviar fondos | 161 |
| 5.6.5. Necesidad de comprobación de la situación patrimonial alegada | 161 |
| 5.6.6. Cesación de pagos y concurso de acreedores | 161 |
| 5.6.7. Debate en juicio plenario..... | 161 |

| | Pág. |
|---|------------|
| 5.6.8. Necesidad de comprobación de la crítica situación patrimonial alegada mediante un estudio pericial contable..... | 162 |
| 5.6.9. Irrelevancia de la situación financiera posterior al momento de consumación de los ilícitos | 162 |
| 5.6.10. Imposibilidad de concurrencia en forma conjunta el estado de necesidad y la ausencia de dolo..... | 162 |
| 5.6.11. El estado de necesidad en un contexto dilemático e imprevisible..... | 162 |
| 5.6.12. Dificultades financieras, carencia de dinero en efectivo y la falencia decretada por tribunales competentes | 162 |
| 5.6.13. Inexistencia de disponibilidad de fondos al vencimiento de cada obligación fiscal..... | 163 |
| 5.6.14. Voluntad del enjuiciado de hacerse cargo de la situación que lo llevó a cometer un ilícito | 163 |
| 5.6.15. Reiteración de hechos | 163 |
| 5.7. Clases de aportes incluidos en el tipo penal..... | 163 |
| 5.7.1. Cuotas sindicales y seguros de vida de Asoc. Profesionales de trabajadores | 163 |
| 5.7.2. Aportes obras sociales..... | 163 |
| CAPÍTULO 2.—DELITO PREVISIONAL | 165 |
| <i>Por Daniel Pérez</i> | |
| 1. Introducción | 165 |
| 2. La primera disputa: la compensación como forma extintiva | 166 |
| 3. El revés del Fisco: los casos "Friar" | 168 |
| 4. El reconocimiento del Fisco | 170 |
| 5. Los dos casos "Giorno" | 172 |
| 6. Conclusiones de este punto..... | 173 |
| 7. La naturaleza penal de las sanciones en materia de tributos de la seguridad social | 175 |
| 8. La situación en la Cámara Federal de la Seguridad Social..... | 178 |
| 9. Los últimos pronunciamientos | 182 |
| 10. A modo de conclusión general | 185 |
| CAPÍTULO 3.—DELITO PREVISIONAL | 185 |
| <i>Por Eliseo Devoto</i> | |
| 1. Naturaleza jurídica de las sanciones en materia de seguridad social | 185 |
| 2. Composición de la base de cálculo. Inclusión de intereses | 190 |

CUARTA PARTE

DELITOS COMUNES

| | |
|---|------------|
| CAPÍTULO 1.—DELITOS FISCALES COMUNES..... | 197 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza - Norberto J. Marconi</i> | |
| 1. Insolvencia fiscal fraudulenta..... | 197 |
| 1.1. Descripción de la figura..... | 197 |
| 1.2. La toma de conocimiento como requisito legal para la tipificación de la insolvencia fiscal fraudulenta | 201 |
| 1.1.1. El tema..... | 201 |
| 1.1.2. La comparación de los tipos del Código Penal y de la ley 24.769..... | 201 |
| 1.1.3. La iniciación de un procedimiento administrativo | 203 |
| 1.1.4. Antecedentes jurisprudenciales..... | 205 |
| 1.1.5. Posición de la A.F.I.P..... | 208 |
| 2. Simulación dolosa de pago..... | 209 |
| 2.1. Descripción de la figura..... | 209 |
| 2.2. Antecedentes jurisprudenciales | 211 |
| 2.2.1. Bien jurídico tutelado. Posible defraudación o estafa | 211 |
| 2.2.2. Bien jurídico tutelado: la hacienda pública. Destinada a provocar error en la A.F.I.P..... | 212 |
| 2.2.3. Atipicidad. No incidencia en la recaudación de la A.F.I.P. | 213 |
| 2.2.4. Sujeto pasivo del delito es el fisco | 213 |
| 2.2.5. Consumación del delito | 214 |
| 2.2.6. Comprobante supuestamente apócrifo de un anticipo impositivo no destinado a su exhibición al fisco..... | 214 |
| 2.2.7. Comprobante de recepción de una declaración jurada..... | 216 |
| 3. Alteración dolosa de registros | 216 |

QUINTA PARTE

LA PARTICIPACIÓN PENAL

| | |
|--|------------|
| AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL DERECHO PENAL ARGENTINO. ALGUNAS CUESTIONES DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA..... | 221 |
| <i>Por Ana C. Marconi</i> | |
| 1. Criterio adoptado por el Código Penal | 221 |

| | Pág. |
|--|------|
| 2. Distinción entre partícipes y autores. El dominio del hecho | 222 |
| 3. Autoría directa y mediata..... | 225 |
| 4. La coautoría | 226 |
| 5. Cómplice primario | 227 |
| 6. Participación (<i>instigación o complicidad</i>)..... | 227 |
| 7. Instigación..... | 227 |
| 8. La complicidad secundaria | 228 |
| 9. Los delitos de la Ley Penal Tributaria. Delitos especiales propios. Problemas que plantean y algunas soluciones propuestas | 228 |
| 10. Conclusión | 235 |
| CAPÍTULO 2.—LA RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS. SOCIETAS DELINQUERE NON POTEST, ¿O POTEST? | |
| <i>Por Ana C. Marconi</i> | |
| 1. Antecedentes. Las diferentes posiciones del Derecho Continental europeo y el <i>Common Law</i> | 238 |
| 2. Situación actual en el Derecho Continental europeo..... | 243 |
| 3. Argumentos contra el resurgido <i>societas delinquere potest</i> | 249 |
| 4. El sistema del nuevo Cód. Penal español. Art. 129 | 252 |
| 5. Anteproyecto nacional | 254 |
| 6. Una solución intermedia. El actuar en lugar del otro en la Ley Penal Tributaria Argentina | 256 |
| 7. Conclusión | 257 |
| CAPÍTULO 3.—LA RESPONSABILIDAD DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS EN EL CASO EN QUE NO CORRESPONDE EFECTUAR LA DENUNCIA PENAL | |
| <i>Por Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi</i> | |
| 1. El tema..... | 261 |
| 2. Antecedentes | 261 |
| 3. El tema bajo análisis..... | 262 |
| 4. Conclusiones..... | 265 |
| CAPÍTULO 4.—RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DE LAS PERSONAS JURÍDICAS DE DERECHO PÚBLICO | |
| <i>Por Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi</i> | |
| 1. El tema..... | 267 |
| 2. Contravenciones administrativas..... | 267 |
| 3. Ley Penal Tributaria | 268 |
| 3.1. Procuración del Tesoro de la Nación..... | 268 |

| | Pág. |
|--|------------|
| 3.2. Nuestra posición | 270 |
| 4. Conclusiones..... | 271 |
| CAPÍTULO 5.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL..... | 273 |
| <i>Por Rubén E. Rodríguez</i> | |
| Introducción | 273 |
| CAPÍTULO I.—Introducción..... | 275 |
| 1. Las profesiones y sus normas regulatorias | 275 |
| 2. Los posibles desvíos y consecuencias..... | 277 |
| 3. Normas de fondo | 289 |
| 3.1. El Código Civil | 289 |
| 3.2. Los principios penales y el Cód. Penal | 291 |
| 3.3. Los principios procesales penales y el Código Procesal Penal.... | 293 |
| 4. El incumplimiento con dolo y el incumplimiento por culpa o negligencia..... | 294 |
| 4.1. Cuestiones de responsabilidad sancionatoria para el asesor fiscal en la doctrina extranjera | 297 |
| 5. Análisis de la imputación por dolo eventual..... | 299 |
| 6. Otras consideraciones doctrinarias | 316 |
| CAPÍTULO II.—Introducción..... | 320 |
| 1. Participación criminal. Distinción con la Autoría | 321 |
| 1.1. Participación primaria y secundaria | 323 |
| 2. La concurrencia agravada. Art. 15, inciso b), Ley 24.769..... | 333 |
| 3. La asociación ilícita tributaria. Art. 15, inciso c), Ley 24.769 | 335 |
| 4. Los aportes de la doctrina extranjera..... | 340 |
| 5. Los delitos de encubrimiento y balance falso | 342 |
| 5.1. El delito de encubrimiento..... | 342 |
| 5.2. El delito de balance falso..... | 343 |
| CAPÍTULO III.—Introducción | 348 |
| 1. Las actividades profesionales en particular y la responsabilidad penal | 348 |
| 1.1 Los funcionarios públicos y el agravamiento de las penas..... | 360 |
| 2. La responsabilidad penal del asesor fiscal en la doctrina extranjera . | 361 |
| 3. Los síndicos societarios | 369 |
| 4. El deber de denunciar, informar y el secreto profesional..... | 374 |
| CAPÍTULO IV.—Introducción | 381 |

| | Pág. |
|--|------------|
| 1. El representante del sujeto obligado..... | 381 |
| 2. El conocimiento del delito fiscal (sin participación), ¿obliga a su denuncia? | 389 |
| Consideración Final | 391 |
| CAPÍTULO 6.—LA RESPONSABILIDAD DE LOS PROFESIONALES A LA LUZ DEL FUNCIONALISMO PENAL. SU INCONSTITUCIONALIDAD | 393 |
| <i>Por Jorge López</i> | |
| I. El funcionalismo penal | 395 |
| II. Imputación objetiva..... | 396 |
| III. El delito de evasión tributaria..... | 398 |
| IV. La función de la pena en el funcionalismo de Jakobs | 402 |
| V. Fundamentos sociológicos del funcionalismo sistémico penal | 403 |
| VI. Agravios constitucionales | 404 |
| 1. El “pecado original” | 404 |
| 2. Relativización de los principios del Derecho Penal | 406 |
| 3. Ausencia de reglas claramente establecidas..... | 408 |
| 4. Incongruencia en la aplicación de normas..... | 409 |
| VII. Conclusiones | 410 |
| CAPÍTULO 7.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL EN MATERIA PENAL TRIBUTARIA | 411 |
| <i>Por Carolina Robiglio</i> | |
| I. Introducción | 411 |
| II. Funciones del profesional en ciencias económicas: Delimitación del tema | 411 |
| III. Definiciones en materia de participación: Autores y partícipes..... | 413 |
| IV. Quebrantamiento del rol | 417 |
| V. Jurisprudencia y reacción doctrinaria | 419 |
| VI. Por qué no basta con invocar el desconocimiento | 421 |
| CAPÍTULO 8.—LOS ALLANAMIENTOS EN ESTUDIOS CONTABLES Y EL SECRETO PROFESIONAL..... | 427 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi</i> | |
| 1. El tema | 427 |
| 2. Abogados y contadores | 427 |
| 3. El secreto profesional | 428 |
| 4. Experiencia en el tema | 429 |

| | Pág. |
|---|------------|
| 5. Recomendaciones | 430 |
| 6. Conclusiones..... | 431 |
| CAPÍTULO 9.—CONDUCTAS ARDIDOSAS DE LOS PROFESIONALES EN LA EVASIÓN TRIBUTARIA..... | 433 |
| <i>Por Carolina Robiglio</i> | |
| 1. Introducción | 433 |
| 2. Aplicación de la ley penal | 434 |
| 2.1. Concepto y función del derecho penal | 434 |
| 2.2. Fuentes del derecho penal | 436 |
| 2.3. Principios de legalidad y de reserva legal | 437 |
| 2.4. Dogmática e Interpretación | 439 |
| 2.5. Jurisprudencia e interpretación..... | 443 |
| 3. Conceptos de Autoría y Participación..... | 449 |
| 3.1. Introducción..... | 449 |
| 3.2. Conceptos de autor y partícipe | 450 |
| 3.3. Formas de participación..... | 455 |
| 3.4. Previsiones del Cód. Penal argentino: El tipo de participación .. | 455 |
| 4. Profesionales de las ciencias económicas y la ley penal | 459 |
| 5. Otras figuras penales vinculadas a la materia | 468 |
| 5.1. Delitos de asociación ilícita y de 'asociación ilícita tributaria' | 469 |
| 5.1.1. Observaciones respecto de ambos delitos de asociación ilícita | 469 |
| 5.1.2. Artículo 210 del Cód. Penal..... | 469 |
| 5.1.3. Artículo 15, inciso c), de la Ley Penal Tributaria..... | 471 |
| 5.2. Agravante del art. 15, inciso b), de la Ley 24.769 | 472 |
| 5.3. Delito de encubrimiento | 473 |
| 5.4. Delito de balance falso | 478 |
| 6. Conclusiones..... | 481 |
| CAPÍTULO 10.—RESPONSABILIDAD PENAL PROFESIONAL EN ESPAÑA... | 489 |
| <i>Por Pedro M. Herrera Molina</i> | |
| I. Planteamiento | 489 |
| II. Autoría | 489 |
| A. Autoría directa | 489 |
| B. Participación | 492 |
| i. Inductor..... | 492 |
| ii. Cooperador necesario..... | 493 |

| | Pág. |
|--|------------|
| iii. Cómplice | 494 |
| III. Grado de Culpabilidad | 495 |
| A. Dolo directo | 495 |
| B. Dolo eventual | 496 |
| IV. Conclusiones | 498 |
| CAPÍTULO 11.—ACTUACIÓN PROFESIONAL EN MATERIA PENAL TRIBU- TARIA..... | 501 |
| <i>Por Gustavo Paturlanne</i> | |
| I. Introducción | 501 |
| II. Descripción de las actividades en particular y la diferenciación entre la responsabilidad profesional de ellas y la responsabilidad penal. | 503 |
| a) Naturaleza jurídica | 503 |
| b) Responsabilidad Profesional | 503 |
| 1. Responsabilidad Profesional del Abogado | 505 |
| 2. Responsabilidad Profesional del Contador | 507 |
| 3. Responsabilidad Profesional del Escribano | 509 |
| 4. Responsabilidad Profesional de los Ingenieros, Arquitectos y Agrimensores | 512 |
| 5. Responsabilidad Profesional del prestador de Servicios Infor- máticos (Licenciado en Informática, Analista de Sistemas) | 513 |
| 6. Responsabilidad Penal de los Profesionales | 515 |
| III. Responsabilidad Profesional de los Síndicos Societarios y su pre- tendida inclusión como administradores de patrimonios societari- rios (art. 14) | 518 |
| IV. El conflicto entre el deber de denunciar, informar y el secreto profe- sional | 523 |
| V. Conclusión | 533 |
| CAPÍTULO 12.—RESPONSABILIDAD PROFESIONAL EN EL FUERO PENAL TRIBUTARIO | 535 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza y Norberto Marconi</i> | |
| 1. La responsabilidad penal de los profesionales | 535 |
| 1.1. Sobre la responsabilidad genérica | 535 |
| 1.2. El agravante de pena por la pluralidad de personas | 536 |
| 1.3. Asociación ilícita fiscal | 538 |
| ANEXO | 539 |
| 2. Reseña jurisprudencial | 541 |
| 2.1. Asesoramiento de profesionales | 541 |

| | Pág. |
|---|------|
| 2.2. Síndico societarios | 542 |
| 2.3. Auditor externo | 545 |
| 2.4. Responsabilidad profesional y la posición de garante..... | 556 |
| 2.5. Liquidador de impuestos | 562 |
| 3. La problemática de la responsabilidad profesional..... | 564 |
| 3.1. Auditor externo | 564 |
| 3.2. Síndicos societarios | 567 |
| 3.3. Asesor y liquidador de impuestos..... | 567 |
| 4. Conclusiones..... | 568 |
| CAPÍTULO 13.—EL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONÓMICAS ANTE LA LEY DE LAVADO DE DINERO | 571 |
| <i>Por Humberto J. Bertazza</i> | |
| 1. A manera de introito..... | 571 |
| 2. Metodología del lavado de dinero..... | 574 |
| 3. Regulación legal del lavado de dinero | 575 |
| 3.1. Regulación legal del lavado de dinero con anterioridad a la san- ción de la Ley 25.246 | 575 |
| 3.2. La Ley 25.246 de “encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo”. Régimen sancionatorio penal y administrativo..... | 576 |
| 4. Unidad de información financiera | 580 |
| 4.1. Dependencia orgánico-funcional. Agencias regionales..... | 580 |
| 4.3. Estructura | 582 |
| 4.4. Oficiales de enlace con otras dependencias gubernamentales para la consulta y coordinación de actividades con la UIF..... | 585 |
| 4.5. Funcionamiento de la UIF..... | 586 |
| 4.6. Competencia de la UIF | 586 |
| 4.7. Facultades de la UIF..... | 586 |
| 4.8. Obligaciones de la UIF..... | 587 |
| 4.9. Deber de guardar secreto por parte de los funcionarios y em- pleados de la UIF y de los sujetos obligados a informar | 588 |
| 4.10. Deber de informar. Sujetos obligados | 588 |
| 4.10.1. Sujetos obligados a informar | 588 |
| 4.10.2. Inaplicabilidad de las normas referentes a secreto banca- rio, fiscal o profesional, ni las atinentes a confidencialidad | 590 |
| 4.10.3. No responsabilización de los sujetos informantes | 590 |
| 4.10.4. Sujetos no obligados a informar. Posibilidad de efectuar denuncias..... | 590 |

| | Pág. |
|---|------------|
| 4.10.5. Deberes de información..... | 590 |
| 5. Deber de información vs. secreto profesional..... | 593 |
| 5.1. Sobre el secreto profesional | 593 |
| 5.2. El secreto profesional de los graduados en ciencias económicas y el deber de información de la Ley de Lavado..... | 596 |
| 6. El rol de los profesionales en Ciencias Económicas en el marco de la Ley de Lavado de Dinero..... | 599 |
| CAPÍTULO 14.—LOS LÍMITES DE LA RESPONSABILIDAD PENAL TRIBU- TARIA DEL CONTADOR A LA LUZ DE LOS INSTITUTOS DE PROHIBI- CIÓN DE REGRESO Y DEL PRINCIPIO DE CONFIANZA..... | 603 |
| <i>Por Agustina O'Donnell y Emilio Cornejo Costas (h.)</i> | |
| I. Introducción | 603 |
| II. El marco normativo aplicable | 606 |
| III. Autoría y Participación en la L.P.T.: La cláusula del actuar en lugar de otro | 607 |
| IV. La teoría de la imputación objetiva: orígenes y contenido. Los es- tándares de conducta. La prohibición de regreso y el principio de confianza | 616 |
| V. Las tareas del contador como auditor externo y asesor tributario: aplicación de la prohibición de regreso y del principio de confian- za en las actividades del contador | 628 |
| VI. El agravante del art. 15, inc. a), de la L.P.T..... | 635 |
| VII. Conclusión..... | 639 |