

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 133° 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	19

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- os (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.....	
<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