

## • Índice general

<b>Palabras previas</b> .....	9
<b>Prólogo</b> .....	11

### *Parte Primera*

#### **LINEAMIENTOS GENERALES DEL REGIMEN PENAL TRIBUTARIO Y PREVISIONAL**

§ 1. Un régimen de alta inestabilidad normativa .....	27
§ 2. El pasaje de la ley 23.771 a la ley 24.769 .....	36
§ 3. La masiva reforma introducida por la ley 26.735 .....	51
a) Otros proyectos presentados .....	51
1. Proyectos de reforma directa .....	51
2. Proyectos de reforma indirecta .....	52
b) Líneas básicas de la ley 26.735 .....	53
<b>Jurisprudencia</b>	
1. Régimen penal tributario: vigencia del principio de máxima taxatividad legal .....	60
2. Excarcelación: insuficiencia de la magnitud de la pena en expectativa para denegarla .....	61
3. Competencia respecto de impuestos locales .....	62
4. Presentación espontánea (arts. 73, ley 25.401; 113, ley 11.683) .....	62
a. Admisibilidad de planes de pago .....	62
b. Suspensión del trámite del proceso por admisión del plan de facilidades de pago .....	63
c. Caducidad del plan de facilidades de pago. Improcedencia de la extinción .....	63

**Parte Segunda**  
**ANALISIS DE LA LEY 24.769**

**TITULO I**

**DELITOS TRIBUTARIOS**

	• <b>Artículo 1º. Evasión simple</b>	
§ 4.	Caracterización del tipo básico .....	68
	a) Introducción .....	68
	b) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	69
	c) Bien jurídico protegido: la hacienda pública nacional, provincial y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires .....	71
	d) Tipo objetivo .....	80
	1. El problema del autor: ¿delito especial propio o delito de infracción de deber? .....	80
	I. La evasión como delito especial propio .....	82
	II. La evasión como delito de infracción de deber .....	89
	III. Proyecciones: <i>intraneus</i> sin dominio del hecho y <i>extraneus</i> ejecutor .....	98
	2. La conducta típica .....	105
	3. Elusión no es evasión .....	114
	e) Tipo subjetivo .....	117
	f) <i>Iter criminis</i> .....	118
	g) Pena .....	120
	• <b>Artículo 2º. Evasión agravada</b>	
§ 5.	Motivos de agravamiento .....	121
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	121
	b) Tipo objetivo .....	124
	c) Tipo subjetivo .....	131
	d) <i>Iter criminis</i> .....	132
	e) Pena .....	132
	• <b>Artículo 3º. Aprovechamiento indebido de subsidios</b>	
§ 6.	El fraude para el aprovechamiento de subsidios .....	134
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	134
	b) Tipo objetivo .....	135
	c) Tipo subjetivo .....	138
	d) <i>Iter criminis</i> .....	138
	e) Pena .....	139
	• <b>Artículo 4º. Obtención fraudulenta de beneficios fiscales</b>	
§ 7.	La obtención con medios fraudulentos de beneficio fiscal .....	139
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	139

b) Tipo objetivo .....	140
c) Tipo subjetivo .....	144
d) <i>Iter criminis</i> .....	144
e) Pena .....	144
• <b>Artículo 5º.</b>	
§ 8. Pena accesoria de pérdida de beneficios fiscales .....	145
• <b>Artículo 6º. Apropiación indebida de tributos</b>	
§ 9. La omisión de depósito de tributo retenido o percibido .....	146
a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	146
b) Tipo objetivo .....	146
c) Tipo subjetivo .....	151
d) <i>Iter criminis</i> .....	153
e) Pena .....	153
<b>Jurisprudencia</b>	
1. Delitos tributarios: sujeto activo .....	153
2. Evasión tributaria .....	154
a. Necesidad de comportamiento defraudatorio .....	154
b. Delito especial propio .....	154
c. Salidas no documentadas .....	154
d. Conformación de una empresa paralela .....	155
e. Delito especial propio. Aporte del contador .....	155
f. Delito de infracción de deber .....	156
g. Incorrección de la tesis del delito continuado .....	156
h. Plazo de prescripción conforme delito continuado .....	157
i. Delito complejo (acto u omisión ardidosa o engañosa y omisión de ingreso integral) .....	157
j. Provisión de facturas apócrifas. Participación primaria .....	158
k. Dolo eventual .....	158
l. Omisión maliciosa .....	159
m. Declaración jurada falsa es ardid suficiente .....	159
n. Relevancia de la declaración jurada rectificativa .....	160
ñ. Irrelevancia de la declaración jurada rectificativa .....	160
o. Evasión del IVA. Consumación .....	161
p. Tentativa .....	162
q. Determinación de oficio insuficiente en el proceso penal como elemento de acreditación del tipo .....	162
r. <i>Extraneus</i> partícipe en delito de infracción de deber .....	163
3. Aprovechamiento indebido de subsidios (art. 3º, ley 24.769): acción típica .....	164
4. Aprovechamiento y obtención fraudulenta de beneficios fiscales (arts. 3º y 4º, ley 24.769): autonomía .....	165
5. Obtención fraudulenta de beneficios fiscales .....	165
a. Delito de peligro (art. 4º, ley 24.769) .....	165
b. Delito de peligro. Distinción con la evasión tributaria .....	166

c. Conducta prohibida .....	166
d. Consumación .....	167
6. Montos retenidos no son patrimonio social (art. 6º) .....	168

*TITULO II*

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

• **Artículo 7º. Evasión simple**

§ 10. Caracterización del tipo básico .....	170
a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	170
b) Bien jurídico protegido: los recursos de la seguridad social .....	170
c) Tipo objetivo .....	173
d) Tipo subjetivo .....	175
e) <i>Iter criminis</i> .....	175
f) Pena .....	176

• **Artículo 8º. Evasión agravada**

§ 11. Motivos de agravamiento .....	176
a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	176
b) Tipo objetivo .....	176
c) Tipo subjetivo .....	177
d) <i>Iter criminis</i> .....	178
e) Pena .....	178

• **Artículo 9º. Apropiación indebida de recursos  
de la seguridad social**

§ 12. La omisión de depósito de recursos de la seguridad social .....	179
a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	179
b) Tipo objetivo .....	180
c) Tipo subjetivo .....	181
d) <i>Iter criminis</i> .....	182
e) Pena .....	182

**Jurisprudencia**

1. Evasión previsional: aceptabilidad de las declaraciones rectificativas .....	182
2. Agente de retención: obrar doloso .....	182
3. Apropiación indebida de recursos de la seguridad social .....	183
a. Necesidad de acreditar la efectiva retención .....	183
b. Indisponibilidad de los fondos retenidos por el agente de retención .....	183
c. Necesidad de acreditar el tipo subjetivo .....	184
d. No inclusión de aportes sindicales .....	185
4. Apropiación indebida y falsedad de estados contables (art. 300, inc. 3º, Cód. Penal): concurso real .....	185

## TÍTULO III

## DELITOS FISCALES COMUNES

	• <b>Artículo 10. Insolvencia fiscal fraudulenta</b>	
§ 13.	La provocación o agravamiento fraudulento de la insolvencia fiscal propia o ajena .....	187
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	187
	b) Tipo objetivo .....	189
	c) Tipo subjetivo .....	192
	d) <i>Iter criminis</i> .....	193
	e) Pena .....	193
	• <b>Artículo 11. Simulación dolosa de pago</b>	
§ 14.	La simulación dolosa de pago de obligaciones tributarias o recursos de la seguridad social .....	194
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	194
	b) Tipo objetivo .....	194
	c) Tipo subjetivo .....	198
	d) <i>Iter criminis</i> .....	198
	e) Pena .....	199
	• <b>Artículo 12. Alteración dolosa de registros</b>	
§ 15.	La alteración dolosa de registros fiscales o previsionales .....	199
	a) Reformas introducidas por la ley 26.735 .....	199
	b) Tipo objetivo .....	200
	c) Tipo subjetivo .....	204
	d) <i>Iter criminis</i> .....	205
	e) Pena .....	205
	• <b>Artículo 12 «bis».</b>	
§ 16.	Alteración dolosa de sistemas informáticos o equipos electrónicos ..	206
	a) Tipo objetivo .....	207
	b) Tipo subjetivo .....	208
	c) <i>Iter criminis</i> .....	208
	d) Pena .....	208
	<b>Jurisprudencia</b>	
	1. Simulación dolosa de pago (art. 11) .....	210
	a. Delito de peligro .....	210
	b. Incidencia de su prescripción .....	211
	2. Alteración dolosa de registros .....	211
	a. Atipicidad de la adulteración del controlador fiscal .....	211
	b. Calificación alternativa de la adulteración del controlador fiscal ..	211

*TITULO IV*

**DISPOSICIONES GENERALES**

<b>• Artículo 13.</b>	
§ 17.	Agravante para funcionario o empleado público partícipe ..... 213
<b>• Artículo 14.</b>	
§ 18.	Cláusula de actuar por otro. Sanciones a personas jurídicas ..... 217
	a) La cláusula de actuar por o en lugar de otro ..... 218
	b) Sanciones a personas jurídicas ..... 219
<b>• Artículo 15.</b>	
§ 19.	Accesorias de inhabilitación especial. Calificante genérica por participación de dos o más personas. Asociación ilícita tributaria ..... 229
	a) Accesorias de inhabilitación especial por facilitación de estos delitos ..... 230
	b) Calificante genérica por participación de dos o más personas ... 234
	c) Asociación ilícita tributaria ..... 240
	1. Las discusiones en torno a esta figura ..... 241
	I. La discusión específica acerca de su inserción en el régimen especial ..... 241
	II. La discusión genérica vinculada a la punición de las «asociaciones ilícitas» ..... 250
	2. Una herramienta orientadora en materia interpretativa: trabajo comparativo con el art. 210 del Código Penal ..... 252
	3. El bien jurídico protegido ..... 253
	4. Tipo objetivo ..... 259
	5. Tipo subjetivo ..... 269
	6. Consumación y tentativa ..... 270
	7. Concurso de delitos ..... 271
	8. Pena ..... 274
	9. Roles agravados ..... 280
	10. Consideraciones finales ..... 281
<b>• Artículo 16.</b>	
§ 20.	Exención de responsabilidad penal por presentación espontánea ... 282
	a) Presentación espontánea ..... 284
	b) Exclusión de la suspensión del juicio a prueba ..... 288
<b>• Artículo 17.</b>	
§ 21.	Imposición conjunta de sanciones administrativas fiscales ..... 291

**Jurisprudencia**

1. Responsabilidad del integrante del directorio .....	297
a. Intervención real y no formal en el hecho punible .....	297
b. Inexcusabilidad de la delegación .....	300
2. Responsabilidad de los representantes: uso de facturas apócrifas .....	300
3. Evasión tributaria: actuar por otro .....	300
4. Calificante genérica .....	301
a. Pena razonable .....	301
b. Bien jurídico protegido incluyendo la tranquilidad pública .....	302
5. Asociación ilícita tributaria .....	303
a. Constitucionalidad. Delito permanente .....	303
b. Norma aplicable .....	303
c. Afectación de la tranquilidad pública .....	304
d. Bien jurídico protegido inmediato y mediato .....	306
e. Concurso material .....	306
f. Dolo .....	307
g. Excarcelación del organizador y partícipe necesario .....	307
6. Extinción de la acción penal (art. 16): improcedencia de la declaración ofi- ciosa .....	308

**TÍTULO V****DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVO Y PENAL**

• <b>Artículo 18.</b>	
§ 22. Denuncia y determinación de la deuda tributaria .....	309
• <b>Artículo 19. Derogado</b>	
§ 23. Derogación .....	320
• <b>Artículo 20.</b>	
§ 24. Trámite del procedimiento administrativo con denuncia penal .....	322
• <b>Artículo 21.</b>	
§ 25. Medidas urgentes de resguardo probatorio .....	325
• <b>Artículo 22.</b>	
§ 26. Competencia judicial .....	330
• <b>Artículo 23.</b>	
§ 27. Querellante particular .....	333
• <b>Artículo 24.</b>	
§ 28. Derogación de la ley 23.771 .....	335
• <b>Artículo 25. De forma</b>	

---

<b><i>Jurisprudencia</i></b>	
1. Denuncia .....	336
a. Investigación penal autónoma. Empresa paralela .....	336
b. Suficiencia de las constancias administrativas .....	337
c. No prejudicialidad de la determinación de oficio .....	337
2. Medidas urgentes (art. 21) .....	337
a. Innecesariedad de requerimiento fiscal .....	337
b. Carácter excepcional. Insuficiencia de la negativa de exhibir libros para su procedencia .....	338
3. Querellante: necesidad de ser particularmente ofendido .....	338
4. Legislación procesal federal y provincial: estándar mínimo .....	339
5. Aporte de documental y derecho a no declarar contra sí mismo .....	339
6. Valoración probatoria .....	340
a. Necesidad de investigación judicial complementaria a la actividad administrativa .....	340
b. Elemento autónomo (pericia contable) conjunto a la determinación de oficio .....	341
7. Improcedencia de la devolución del dinero dado en pago por subrogación .....	342
8. Nulidad de las medidas preliminares sin conocimiento del juez .....	342
9. Nulidad del auto de procesamiento por incorrecta intimación del hecho al imputado .....	343
 <b><i>Bibliografía general</i></b> .....	 345