



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 1

SOBRE LA ESTRUCTURA DE ESTA NEWSLETTER

Materias incluidas: temas de competencia de la UFITCo.

3 Secciones: Índice temático; Delitos contra el Patrimonio Cultural y Delitos tributarios.

Para navegar por el documento, activar los marcadores o bookmarks.

Los títulos que encabezan los abstracts son el producto de la interpretación y selección de quien figura como autor del sumario. El lector puede confrontarlos con la lectura del texto completo, al que se accede mediante el hipervínculo debajo de los datos del fallo.

La totalidad de los abstracts de las Newsletters publicadas pueden recuperarse a través de repertorio de abstracts, disponible en el sitio Web del Ministerio Público:
<http://www.mpf.gov.ar/index.asp?page=Accesos/Ufitco/ufitco2.html>

Acceso a textos completos: Este repertorio contiene hipervínculos a los textos completos de las newsletters. Requiere conexión a Internet. Cuando se incluye doctrina protegida por derechos de autor, se consigna la cita únicamente



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 2

SECCION INDICE TEMATICO

- Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Actuación de un contador público. Calificación. Partícipe necesario. Procedencia. Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Autoría y Participación. Evasión fiscal simple. Facturación apócrifa. Procesamiento. Procedencia. Véase: Vago, Gustavo Ángel- Contribuyente Skanska SA s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 198/2009. Causa 58168- CPECON, SALA B, del 2009.03.10
- Autoría y participación. Evasión fiscal. Grupo económico. Falta de carácter de sujeto obligado conforme el art. 5° de la Ley 11.683. Véase: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168- TOPE N° 2, del 2010.03.17
- Autoría y participación. Punibilidad de la cooperación en la preparación de un hecho punible en el estadio anterior a su comienzo de ejecución. Aplicación del art. 45 del Código Penal -que distingue entre autores y cómplices-, al delito de evasión Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Control de constitucionalidad. Carácter excepcional y de aplicación restrictiva de la declaración de inconstitucionalidad. Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27
- Delitos tributarios. Pena. Sanciones accesorias del art. 5 de la ley 24.769. Inaplicabilidad cuando el beneficiario del régimen de promoción es una persona jurídica Véase: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168- TOPE N° 2, del 2010.03.17
- División de poderes. Cuestiones no judiciales. Planteo de inconstitucionalidad del art. 2° de la Ley 24.769 por irrazonabilidad de la escala penal. Rechazo. Véase: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168- TOPE N° 2, del 2010.03.17
- Evasión fiscal. Determinación de oficio calificada como de base cierta a pesar de haberse aplicado presunciones. Diferencias con la determinación de oficio sobre base de presunciones legales. Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Evasión fiscal. Doctrina de los actos propios. Procedencia de su aplicación para rechazar argumentos defensas tendientes a negar los ardides empleados. Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Extinción de la acción penal por prescripción. Actos interruptivos. Evasión fiscal. Caso de llamado a prestar declaración indagatoria que tuvo lugar antes del vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada pero posterior a la presentación efectiva de dicha declaración jurada con datos falsos. Ineficacia interruptiva. Véase: Adanti Solazzi y Cía SACI y F- Coppola, Edgardo Amadero s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 321/2009. Causa 58549- CPECON, SALA B, del 2009.04.30
- Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. Delito de evasión fiscal. Véase: Adanti Solazzi y Cía SACI y F- Coppola, Edgardo Amadero s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 321/2009. Causa 58549- CPECON, SALA B, del 2009.04.30
- Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. Impuesto a las salidas no documentadas. Diferencia con el impuesto a las ganancias Véase: Adanti Solazzi y Cía SACI y F- Coppola, Edgardo Amadero s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 321/2009. Causa 58549- CPECON, SALA B, del 2009.04.30
- Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. IVA. Véase: Raw Leather SA- Filannino, Luis Eduardo s/ Régimen Penal Tributario. Causa 59044. Reg. 470/2009- CPECON, SALA B, del 2009.06.19



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 3

- Garantías constitucionales. Ultra actividad de la ley más benigna. Aplicación de la Ley 23.771 en lugar de la Ley 24.769 al período 1997. Impuestos IVA, Ganancias y Diferimiento IVA.. Véase: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168- TOPE N° 2, del 2010.03.17
- Impuesto a las ganancias. Imputación al período fiscal. Devengado. Concepto ante la ausencia de definición legal. Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Impuesto a las ganancias. Imputación al período fiscal. Devengado. Venta de automotor 0 km por parte de una concesionaria. Cuestión interpretativa referida a la propiedad del automotor antes de su inscripción en el registro. Véase: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación . Causa 9950, REGISTRO 15.654- CNCP, SALA 2, del 2009.12.07
- Patrimonio Cultural. Competencia en materia de delitos de la Ley 25.743 de Protección del Patrimonio Arqueológico y Paleontológico. Contienda positiva de competencia entre la justicia local y la justicia federal. Véase: Amigos del Museo Ambato de la Falda s/ Denuncia- CSJN, del 2008.11.25
- Patrimonio Cultural. Delitos de la Ley 25.743 de Protección del Patrimonio Arqueológico y Paleontológico. Comercialización de productos o subproductos provenientes de yacimientos arqueológicos o paleontológicos nacionales e internacionales. Ofrecimiento de venta por Internet. Procesamiento: procedencia. Véase: Lucero, Martín s/ Procesamiento, Causa 25079- CNA CRIM. Y CORREC. FED, Sala II, del 2007.05.24
- Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Interpretación referida a la vigencia del art. 5 del CPPN que establece que la acción penal no puede suspenderse. Derogación implícita para los casos contemplados en la ley 26476 de blanqueo y regularización de deudas impositivas, que establece la suspensión de la acción penal por acogimiento al plan de facilidades y la reanudación de aquella en casos de incumplimiento de dicho plan Véase: Hilasis SA s/inf. Ley 24769. Incidente de embargo de José Sisro. Causa 59887- CPECON, SALA A, del 2009.11.20
- Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Ley 26476 de blanqueo y regularización de deudas impositivas. Medidas cautelares (embargo e inhibición general de bienes) a un procesado sustentadas en la eventual reanudación del proceso y en la necesidad de garantizar las consecuencias pecuniarias de una condena igualmente eventual, a pesar de la existencia de una resolución favorable a la solicitud de suspensión de la acción penal solicitada por aquél, en virtud de haberse acogido a un plan de facilidades para pagar las obligaciones cuya evasión fraudulenta se le atribuía. Improcedencia. Véase: Hilasis SA s/inf. Ley 24769. Incidente de embargo de José Sisro. Causa 59887- CPECON, SALA A, del 2009.11.20
- Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Ley 26476 de blanqueo y regularización de deudas impositivas. Resolución favorable a la solicitud de suspensión de la acción penal solicitada por un procesado, en virtud de haberse acogido a un plan de facilidades para pagar las obligaciones cuya evasión fraudulenta se le atribuía. Efectos sobre la instrucción penal y las medidas cautelares. Véase: Hilasis SA s/inf. Ley 24769. Incidente de embargo de José Sisro. Causa 59887- CPECON, SALA A, del 2009.11.20
- Proceso Penal. Acción penal. Suspensión. Regularización de deudas impositivas de acuerdo a las previsiones de la Ley 26.283 para integrantes del sistema médico asistencial. Suspensión del trámite del proceso con fundamento en la Ley 26.476 de blanqueo y regularización. Improcedencia. Véase: Rigezin Labs S.A. s/ infracción ley 24.769. Incidente de excepción de falta de acción. Causa 59544- CPECON, SALA A, del 2009.12.04
- Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde el punto de vista de la articulación del proceso penal con el procedimiento administrativo en el caso de delitos tributarios Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 4

- Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde el punto de vista probatorio. Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27
- Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde la óptica de las condiciones de procedencia para la instrucción del sumario. Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27
- Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde la óptica de las cuestiones prejudiciales. Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Transacciones alambicadas y sociedades simuladas. Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Contrato de "trust" cuyas estipulaciones son indeterminadas. Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Donaciones inverosímiles. Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Fideicomisos y donaciones..Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Irrelevancia de si los montos omitidos en la DJ corresponden a dividendos. Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Simulaciones lícitas e ilícitas.- Véase: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195- CPECON, SALA A, del 2009.05.15
- Proceso penal. Instrucción de sumario. Denuncia. Efectos. Véase: Espasa SA. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. en causa N.N.contribuyente Causa 58793- CPECON, SALA B, del 2009.03.27
- Proceso penal. Suspensión del juicio a prueba. Plazo. Solicitud articulada el mismo día del audiencia de debate. Puede solicitarse -inclusive- hasta la oportunidad prevista en el art.393 del CPPN, si existe un cambio de calificación legal,. Fundamento: en estricta aplicación del principio pro homine. (Del voto de la Dra. Ledesma, en disidencia) Véase: Ceresoli, Cristina Susana s/recurso de casación. Causa 10576. Registro 1299/09- CNCP, SALA 3, del 2009.09.22
- Proceso penal. Suspensión del juicio a prueba. Plazo. Solicitud articulada el mismo día del audiencia de debate. Rechazo por extemporánea. (voto de la mayoría) Véase: Ceresoli, Cristina Susana s/recurso de casación. Causa 10576. Registro 1299/09- CNCP, SALA 3, del 2009.09.22



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 5

Regímenes de promoción. Diferencias entre el régimen legal de diferimientos impositivos y el de la promoción industrial o agrícola. Diferencia en las infracciones. Imposibilidad de cumplimiento parcial del régimen de diferimientos impositivos. Irrelevancia de la continuación del régimen de promoción para la evaluación del cumplimiento del régimen de diferimientos. Formalidades para demostrar el cumplimiento de las inversiones. Véase: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168- TOPE N° 2, del 2010.03.17



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 6

SECCION DELITOS CONTRA EL PATRIMONIO CULTURAL

Fuente: Amigos del Museo Ambato de la Falda s/ Denuncia, CSJN, Competencia Nro. 666/2008, Tomo XLIV, 2008.11.25.

Texto completo del fallo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/amigos_museo_ambato_csjn.pdf

Texto completo del dictamen: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/amigos_museo_ambato_dictamen.pdf

Patrimonio Cultural. Competencia en materia de delitos de la ley 25.743 de Protección del Patrimonio Arqueológico y Paleontológico. Contienda positiva de competencia entre la justicia local y la justicia federal. Corresponde a la justicia federal, en principio, puesto que no podría descartarse una afectación a los intereses nacionales (art. 33 inc. 1° ap. "c" CPPN). Los elementos sustraídos podrían formar parte de los bienes del patrimonio cultural de la Nación en los términos de la ley 25.743, cuya tutela es otorgada como facultad exclusiva del Estado Nacional, más allá del derecho de dominio, protección y preservación que correspondan a las autoridades competentes de cada jurisdicción (del dictamen del procurador fiscal ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al que se remite el Alto Tribunal)

Autor del sumario: LATTANZIO, Gustavo (UFITCo)

Fuente: Lucero, Martín s/ Procesamiento, causa N° 25.079, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional Federal, Sala II, 2007.05.24

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/lucero.pdf

Patrimonio Cultural. Delitos de la ley 25.743 de Protección del Patrimonio Arqueológico y Paleontológico. Comercialización de productos o subproductos provenientes de yacimientos arqueológicos o paleontológicos nacionales e internacionales. Ofrecimiento de venta por Internet. Procesamiento: procedencia. Fundamento: existen elementos probatorios que permiten tener por acreditado – con el grado de probabilidad requerido- que el imputado habría puesto a la venta por medio de Internet productos provenientes de yacimientos arqueológicos y paleontológicos ubicados en la República de Bolivia, en infracción al art. 48 de la ley 25.743.

Autor del sumario: LATTANZIO, Gustavo (UFITCo)

SECCION DELITOS TRIBUTARIOS

Fuente: Adanti Solazzi y Cía SACI y F- Coppola, Edgardo Amadero s/ Régimen Penal Tributario Reg. 321/2009. Causa 58549. CPECON, sala B, 2009.04.30.

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/coppola_adanti_solazzi.pdf

Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. Impuesto a las salidas no documentadas. Diferencia con el impuesto a las ganancias / Toda vez que el Impuesto a las Salidas No Documentadas es un impuesto distinto del Impuesto a las Ganancias, corresponde revocar la resolución dictada por el juez por la que, aún reconociendo que se trata de hechos imponible distintos, sostuvo que ello no autoriza a interpretar que el tributo sea distinto y, en consecuencia, concluyó que



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 7

el plazo de la prescripción debía computarse desde la fecha en que se producía el vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada y la obligación de ingresar al organismo recaudador el Impuesto a las Ganancias. (Se citó: CPEcon, Sala B, Reg. 765/2008. Nota: En una anterior intervención, la Sala había anulado parcialmente lo resuelto, sosteniendo que aquél había omitido todo análisis acerca de cuáles fueron las salidas de los fondos que se imputan como carentes de respaldo documental, en qué fechas se produjeron las mismas y cual es el momento de consumación del delito de evasión simple (Art. 1 de la ley 24.769) del impuesto correspondiente a aquellas salidas no documentadas, y si a partir de aquella fecha transcurrió, o no, el plazo legal previsto para el cómputo de la prescripción de la acción penal

Autor del sumario: Biblioteca de la CPECON

Fuente: Aresco S.A. s/ 24.769. Incidente de extinción de la acción penal por prescripción respecto de Julio Federico Aurelio en causa N° 1304/2006 (Int. 631)'. Causa 59.084, CPECON, Sala B, 2009.07.03

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/aresco_59084.pdf

Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. Delito de evasión fiscal. Supuesto en el que la modalidad delictiva es la presentación de una declaración jurada en la cual se habrían declarado datos falsos –en transgresión al principio de autodeterminación del impuesto- y mediante el pago en defecto del impuesto debido. Fecha de consumación: la de efectiva presentación de la declaración jurada. Fundamento: resulta irrelevante que no hubiese transcurrido el plazo máximo previsto para el cumplimiento de aquella obligación, porque mediante la declaración efectuada con anterioridad al vencimiento del plazo, el contribuyente ejerció la opción otorgada por la normativa establecida por la AFIP para la presentación de aquélla hasta su vencimiento.

Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. Delito de evasión fiscal. Supuesto en el que la modalidad delictiva consiste en la omisión de presentación de declaración jurada. Fecha de consumación del hecho y de agotamiento de la conducta típica: aquélla en la cual se produjo el vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada y para pagar el monto determinado por aquella declaración. Fundamento: en aquella fecha se agotaría el plazo máximo otorgado por el organismo recaudador para el cumplimiento de la obligación

Autor del sumario: TELIAS, Sara Diana (UFITCo)

Fuente: Ceresoli, Cristina Susana s/ recurso de casación. Causa 10576. Registro 1299/09; CNCP, SALA III. 2009.09.22.

Texto completo en: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/ceresoli.pdf

Proceso penal. Suspensión del juicio a prueba. Plazo. Solicitud articulada el mismo día de la audiencia de debate. Rechazo por extemporánea. Fundamento: el derecho que le asiste al imputado de solicitar la suspensión del juicio a prueba

caduca al vencer el plazo establecido en el art. 354 del C.P.P.N. (voto de la mayoría)

Proceso penal. Suspensión del juicio a prueba. Plazo. Solicitud articulada el mismo día de la audiencia de debate. Puede solicitarse -inclusive- hasta la oportunidad prevista en el art. 393 del CPPN, si existe un cambio de calificación legal. Fundamento: por aplicación del principio *pro homine* según el cual debe acudir siempre a la norma más amplia o a la interpretación más extensiva cuando se trate de reconocer derechos protegidos. En ese sentido, admitir la concesión de la suspensión del juicio a prueba, aún cuando se hubiera fijado la audiencia de debate, constituye la opción más beneficiosa. Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación -con remisión al precedente "Acosta"-, aplicó aquél principio respecto a la solicitud extemporánea del instituto bajo examen in re "Norverto, Jorge Braulio s/ infracción art. 302 del CP, rta. 23/4/08" (Del voto de la Dra. Ledesma, en disidencia).

Autor del sumario: TELIAS, Sara Diana (UFITCo)

Fuente: Deutsch, Gustavo Andrés s/ Régimen Penal Tributario. Reg. 224/2009. Causa 59195. CPECON, sala A, 2009.05.15.

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/deutsch.pdf

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Fundamento: la circunstancia de si el imputado efectuó o no una transmisión gratuita de bienes por intermedio de un agente fiduciario (mediante un "trust") está muy lejos de haber sido demostrada y el error inadvertido en que se sustenta la resolución apelada (esto es, que las declaraciones al organismo de recaudación se debieron a errores o negligencias) resulta inconcebible; la ingenuidad que eso supone no puede entenderse cuando se trata de cientos de millones de dólares, y el alegre desentendimiento que el imputado invocó en su declaración no puede admitirse en el propietario de una cuantiosa fortuna ni es admisible que quien oculta tenerla se escude tras el pretexto de carecer de conocimientos técnicos en la materia contable y tributaria.

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Contrato de "trust" cuyas estipulaciones son indeterminadas. El contrato denominado como "trust" se extiende en una enorme cantidad de estipulaciones que aclaran muy poco sobre el destino de los bienes, las personas en cuyo beneficio se acuerda administrar esos bienes son los directos familiares y herederos forzosos del imputado cuyos nombres no figuran en el contrato pero se encuentra indicado que ninguno de ellos debe ser anoticiado del beneficio, con lo que no puede entenderse que hubiera una verdadera transmisión gratuita dado que una donación no puede perfeccionarse sin la aceptación del donatario; asimismo, el contrato se encuentra suscripto con firmas ilegibles por quienes no dan sus nombres propios limitándose a manifestar que obran por cuenta de ciertas entidades ideales constituidas en el extranjero sin aportar otros datos de esa constitución o de su personería, y la aparente superchería de ese contrato se desprende de la absoluta indeterminación de sus estipulaciones, dado que las cláusulas carecen en su mayor parte de significado concreto limitándose a enumerar facultades de los fiduciarios y eventualidades de contrataciones que pudieran celebrarse hipotéticamente en el futuro, como que el plazo de duración del fideicomiso sea por cien años o hasta una fecha anterior a ese plazo que



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 9

pueda ser fijada discrecionalmente por los fiduciarios; la misma denominación del fideicomiso y la utilización de la modalidad de contratación, el "trust" del derecho común inglés, contribuye a esa misma sospecha.

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Transacciones alambicadas y sociedades simuladas. Puesto que de las admisiones efectuadas por el imputado en sus presentaciones escritas (que él era propietario de prácticamente la totalidad del capital accionario de varias sociedades constituidas en nuestro país o en el extranjero, que en el transcurso de uno de los ejercicios investigados recibió un pago millonario por la venta de su participación en una sociedad anónima, que efectuó un aporte millonario a una empresa y el resto del capital lo invirtió en ciertas sociedades constituidas en el extranjero y transmitió luego las correspondientes acciones a un fondo fiduciario constituido también en otro país) fueron efectuadas de una manera que se presta a confusión, mencionando siempre las distintas sociedades simuladas como operando unas con otras pero sin desvirtuar que, en última instancia, se trataba de bienes pertenecientes al imputado, así como que él era quien disponía las respectivas transmisiones materializadas mediante aportes, ventas de acciones, etc. Las menciones de que una empresa hubiera hecho cierto aporte a otra o realizado tal o cual acto jurídico con el imputado son designaciones de fantasía que sólo indican que el imputado ponía sus bienes bajo una u otra de las denominaciones sociales de las que era dueño absoluto y el hecho mismo de instrumentar con todas sus formalidades esas alambicadas transacciones permite sospechar el propósito de ocultación (de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de bienes de ese origen) que el auto de sobreseimiento descarta.

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Donaciones inverosímiles. La donación no puede perfeccionarse sin la aceptación del donatario, tanto porque así lo establece claramente la ley civil (Art. 1792 del CC) como por el más elemental sentido común. La transmisión de bienes a quienes no se enteran de ella y pueden ser sustituidos por otros en cualquier momento en forma discrecional es un acto jurídico inverosímil.

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Simulaciones lícitas e ilícitas. En tanto el imputado era propietario de prácticamente la totalidad del capital accionario de varias sociedades constituidas en nuestro país o en el extranjero, las supuestas asociaciones con otras personas con las que se constituían esas sociedades eran, por consiguiente, actos simulados que encubrían quien era el único titular de los bienes sociales. Esas simulaciones, en sí mismas, eran perfectamente lícitas según se encuentra expresamente previsto en la ley civil, siempre y cuando, desde luego, con ellas no se perjudicara a terceros o se procuraran fines ilícitos (conf. Art. 955 y Art. 957 del CC).

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Irrelevancia de si los montos omitidos en la DJ corresponden a dividendos. La cuestión suscitada alrededor del carácter de verdaderos dividendos de los montos omitidos en la declaración (esto es, si los valores que el imputado invirtió eran o no propiamente dividendos del ejercicio de la sociedad de la que

figuraban retirados y transmitidos a un fideicomiso) es, en sí misma, poco trascendente para los fines que interesan en orden al proceso por el que se dictó el sobreseimiento. Ya sea que los valores en cuestión tuvieran o no esa calidad jurídica desde el punto de vista de la ley comercial, lo que importa es si hubo o no una ocultación maliciosa tendiente a evadir el pago de obligaciones tributarias.

Proceso penal. Evasión fiscal. Sobreseimiento. Improcedencia. Ocultación maliciosa de ganancias obtenidas en el extranjero y de la propiedad de los bienes de ese origen. Fideicomisos y donaciones. No tiene mayor trascendencia para los fines que interesan en orden al proceso por el que se dictó el sobreseimiento (la presunta evasión del pago de obligaciones tributarias) la validez de las formas del contrato de fideicomiso al que se transmitió la mayor parte del capital retirado de una sociedad (esto es, si el fideicomiso existía efectivamente o bien si era válida esa transmisión por la falta de fecha cierta del instrumento de constitución del mismo) puesto que lo que resulta decisivo es si el imputado efectuó o no una transmisión gratuita de bienes por intermedio de un agente fiduciario.

Autor del sumario: Biblioteca de la CPECON

Fuente: Espasa S.A. Incidente de nulidad por inconstitucionalidad del procedimiento de determinación de oficio. Causa 58.793, CPECON, Sala B, 2009.03.27

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/espasa_58793.pdf

Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde la óptica de las cuestiones prejudiciales: la determinación de oficio carece de la naturaleza de cuestión prejudicial. En el marco del procedimiento penal aquellas cuestiones son excepcionalísimas y deben estar previstas expresamente por una ley, situación que no se verifica con relación a la determinación de oficio de la deuda tributaria (arts. 9 y 10 del C.P.P.N. y 18 de la ley 24.769). (Del voto del Dr. Hornos)

Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde la óptica de las condiciones de procedencia para la instrucción del sumario. Cuando la instrucción es iniciada a partir del requerimiento fiscal de instrucción, no reclama como condición de procedencia la existencia previa de una determinación de la deuda tributaria, pues dicho requerimiento se relaciona con un delito que da lugar a la acción pública. (Del voto del Dr. Hornos)

Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde el punto de vista probatorio: es un elemento de conocimiento a ser evaluado por el juzgador, junto con el resto de la prueba reunida en la causa, conforme a las reglas de la sana crítica, sin que en aquel proceso tengan efectos vinculantes las conclusiones del acto administrativo referido. La determinación de oficio de la deuda practicada en sede administrativa puede ser una información útil a los fines investigativos, mas la falta de aquella información no impide dar curso a la acción penal. (Del voto del Dr. Hornos)

Proceso penal. Determinación de oficio de la deuda tributaria. Efectos en el proceso penal desde el punto de vista de la articulación del proceso penal con el procedimiento tributario: en el proceso penal, la determinación de la deuda tributaria, como elemento vinculado a la comprobación de un supuesto delito de evasión fiscal o previsional, no proviene de un procedimiento administrativo sino de una evaluación jurisdiccional, de modo que carece de utilidad y sentido verificar, en un proceso de la naturaleza indicada, si las disposiciones legales que se vinculan con la actuación del órgano administrador en aquella materia son, o no, ajustadas a las disposiciones constitucionales. Los actos administrativos de determinación de la deuda tributaria, o de resolución de la impugnación de las actas de determinación de la deuda de los recursos de la seguridad social gozan de presunción de legitimidad, pero no vinculan de manera alguna al órgano jurisdiccional, en cuya sede podrán realizarse medidas tendientes a corroborar o desvirtuar las determinaciones administrativas. Resulta una derivación razonada de la garantía de la inviolabilidad de la defensa en juicio que en el marco del proceso penal puedan cuestionarse y controvertirse las determinaciones administrativas de las deudas sobre la base de elementos de convicción introducidos a la causa. (Del voto del Dr. Hornos)

Proceso penal. Instrucción de sumario. Denuncia. Efectos. La denuncia no es un acto promotor inmediato de la investigación sumarial, la cual precisa, para ser válidamente iniciada, de un requerimiento de instrucción fiscal previo o de una prevención o información policial habilitante (art. 195 del C.P.P.N.). (Del voto del Dr. Hornos)

Control de constitucionalidad. Carácter excepcional y de aplicación restrictiva de la declaración de inconstitucionalidad. Fundamento: acto de suma gravedad institucional, atribución excepcional pues de lo contrario se desequilibraría el sistema constitucional de tres poderes (Se cita *Fallos* 226:688; 242:73; 285:369; 300:241,300:1087, entre otros). (Del voto del Dr. Hornos)

Autor del sumario: TELIAS, Sara Diana (UFITCo)

Fuente: Hilasis SA s/ Inf. ley 24769. Incidente de embargo de José Sisro. Causa 59887. CPECON, sala A, 2009.11.20.

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/hilasis.pdf

Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Interpretación referida a la vigencia del art. 5 del CPPN que establece que la acción penal no puede suspenderse. Derogación implícita para los casos contemplados en la ley 26.476 de regularización impositiva, que establece la suspensión de la acción penal por acogimiento al plan de facilidades y la reanudación de aquella en casos de incumplimiento de dicho plan.

Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Ley 26.476 de regularización impositiva. Medidas cautelares sustentadas en la eventual reanudación del proceso y en la necesidad de garantizar las consecuencias pecuniarias de una condena igualmente eventual, a pesar de haberse dispuesto la suspensión de la acción penal. Improcedencia por irrazonable. Interpretación del alcance del art. 3

de la ley 26.476, que establece que el acogimiento al régimen de facilidades de pago que esa misma ley contempla produce la suspensión de la acción penal y que el incumplimiento - total o parcial - del plan de pagos acordado implica la reanudación de la acción penal. Deber del tribunal de interpretar La ley 26.476 de manera coherente, puesto que la misma no indica cuáles son los alcances de esa suspensión ni el exacto significado de la reanudación lo que tampoco surge de la ley penal de fondo aplicable al caso (art. 4 del Código Penal). Las eventualidades en las que se funda la resolución que no hizo lugar a su solicitud de levantamiento de una inhibición general de bienes decretada contra el imputado no alcanzan a justificar el mantenimiento de una medida restrictiva durante el tiempo por el que se acuerdan los planes de pago de la ley 26.476 -doce años- ni resulta razonable que un tribunal de justicia deba conservar pendiente una causa por semejante lapso. [En el caso, se resolvió revocar la resolución que no hizo lugar a la solicitud de levantamiento de una inhibición general de bienes decretada y se ordenó el levantamiento de dicha medida cautelar]

Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Ley 26.476 de regularización impositiva. Medidas cautelares sustentadas en la eventual reanudación del proceso y en la necesidad de garantizar las consecuencias pecuniarias de una condena igualmente eventual, a pesar de haberse dispuesto la suspensión de la acción penal. Improcedencia por existencia de otras vías. La decisión adoptada por el juez de suspender la acción penal en virtud de lo establecido en la ley implica, en consecuencia, dar por concluido el trámite de instrucción del proceso en el que había ordenado procesar al imputado y embargarle preventivamente sus bienes. La necesidad de adoptar cautelas que aseguren los pagos comprometidos se encuentra perfectamente resguardada en las leyes de procedimiento, tanto tributario como civil, en las que se contempla la ejecución forzada por vías rápidas de trámite abreviado y con inmediata incautación de bienes a embargo así como también, si fuera el caso, medidas precautorias anticipadas para precaver la insolvencia (conf. art. 92 ley 11683 –t.o. 1998 y arts. 604, 605, 531 inc. 1° y 209 inc. 5° del CPCCN). Esos resguardos toman innecesario que deba mantenerse pendiente una causa penal durante doce años. [En el caso, se resolvió revocar la resolución que no hizo lugar a la solicitud de levantamiento de una inhibición general de bienes decretada y se ordenó el levantamiento de dicha medida cautelar]

Proceso penal. Acción penal. Suspensión. Ley 26.476 de regularización impositiva. Resolución favorable a la solicitud de suspensión de la acción penal solicitada por un procesado, en virtud de haberse acogido a un plan de facilidades para pagar las obligaciones cuya evasión fraudulenta se le atribuía. Efectos sobre la instrucción penal y las medidas cautelares. La eventual reanudación de la acción penal deberá tener lugar mediante la instrucción de un nuevo proceso. Eso no implica que sea necesariamente el juez sorteado para entender en la denuncia originaria el que deba conocer en la posterior denuncia que pueda efectuarse en caso de incumplimiento del plan de pagos. [En el caso, se resolvió revocar la resolución que no hizo lugar a la solicitud de levantamiento de una inhibición general de bienes decretada y se ordenó el levantamiento de dicha medida cautelar]

Fuente: Kosik, Malena Beatriz y otros s/inf. Ley 24769. Causa 1168. TOPE 2, 2010.03.17

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Kosik.doc

Derecho constitucional. División de poderes. Cuestiones no justiciables. Planteo de inconstitucionalidad del art. 2 de la ley 24.769 por irrazonabilidad de la escala penal. Rechazo. Fundamento: la fijación de las respectivas escalas penales en los tipos penales es atribución propia del legislador, dentro de su margen de discrecionalidad y no resulta materia justiciable, salvo cuando las mismas resultan incompatibles con el principio de proporcionalidad de las penas consagrado implícitamente en la Constitución Nacional (art. 31). En el caso concreto, la escala prevista por el art. 2 de la ley 24.769 no resulta desproporcionada en función de la conducta que la integra –evasión agravada-. El legislador ha ejercido su margen de discrecionalidad fuera del alcance judicial, en atención a la fijación de determinada política criminal respecto a los delitos fiscales (Del voto del Dr. Lemos).

Garantías constitucionales. Ultra actividad de la ley más benigna. Aplicación de la ley 23.771 en lugar de la ley 24.769 al período 1997. Impuestos al valor agregado y su diferimiento y a las ganancias. Relación entre el art. 4 de la ley 23.771 y el art. 1 de la ley 24.769 al diferimiento del impuesto al valor agregado. Procedencia de aplicar la ley 23.771 al ejercicio fiscal 1997 -cerrado el 31/12/97, por estar vigente al comienzo del ejercicio, a pesar de que al cierre del mismo dicha ley se encontraba derogada y sustituida por la 24.769 (BO 15/01/97). Fundamento: la ley 23.771 resulta más benigna respecto de las sociedades involucradas, dado que la ley 24.769 prevé sanciones más graves para los referidos supuestos. Ultraactividad de la ley 23.771, por aplicación del principio *pro homine* (Del voto del Dr. Lemos).

Autoría y participación. Evasión fiscal. Grupo económico. Falta de carácter de sujeto obligado conforme el art. 5 de la ley 11.683. Diferencia entre “grupo” y “agrupamiento” de empresas. Ausencia de vinculación conforme art. 33 de la ley 19.550 de Sociedades Comerciales. Ausencia de reconocimiento del grupo económico como sujeto de impuestos en el art. 1° de la ley del impuesto a las ganancias. Inaplicabilidad al caso del principio de realidad económica. Supuesto en el que durante el debate se determinó que se utilizaban el nombre “Grupo...” para referirse al conjunto de empresas, que se identificaban con un logo propio y hojas con membrete, que éste era un nombre de fantasía, que no estaba inscripto y carecía de CUIT, circunstancia que se encuentra acreditada con los testimonios de los distintos empleados de las empresas. El término “grupo económico” o “grupo de sociedades” designa la existencia de dos o más sociedades que están vinculadas por una relación de dependencia y la existencia de una dirección unificada que rige a todas. La unidad de decisión y de dirección es la característica más ostensible. Esta nota dominante determina que las políticas empresarias son tomadas en una sociedad, y respetadas por el resto. De esta manera, en la relación del grupo existen empresas dominantes o “controlantes” y empresas dominadas o “controladas”. No debe ser confundido el “grupo” con el “agrupamiento”: en el agrupamiento de sociedades existe vinculación entre las sociedades, pero no una voluntad única, mientras que en el “grupo” existe siempre la subordinación. El conjunto de empresas investigadas no puede ser considerado un grupo económico porque las sociedades no estaban vinculadas entre sí de conformidad (art. 33 ley 19.550 de Sociedades Comerciales) y no se daba la relación de subordinación, puesto que no existía una empresa controlante y otras controladas. Este conjunto de empresas sólo se vinculaba entre sí por estar sus directorios formados por las mismas cuatro personas, ya sea -directamente- mediante la titularidad del 100% de las acciones o -indirectamente-, integrado por familiares de los imputados, siendo ejercido el control por las cuatro personas referidas. El hecho de que todas las empresas se comportaban, en la práctica, como una sola, con: a) un solo directorio; b) una única administración; c) un mismo contador y d) un solo domicilio, no es suficiente para determinar la existencia de

“grupo económico” en los términos y alcance antes referidos. En este sentido, tanto los imputados como el perito coincidieron en señalar que era común que varias empresas por una cuestión de costos compartieran la administración, el domicilio etc, pero que impositivamente funcionaban como firmas distintas, ya que en la ley del impuesto a las Ganancias no se reconoce al conjunto económico como sujeto de tributos (art. 1) ni tampoco se habilita la consolidación de declaraciones juradas. Asimismo, cada una de las sociedades presentaba estas últimas y pagaba sus tributos en forma individual, sin perjuicio de tomar ventaja de la vinculación antes mencionada para disminuir su débito fiscal (o mejor dicho, aumentar su crédito fiscal) mediante la facturación cruzada de servicios no prestados entre las empresas o diferir fraudulentamente el pago de tributos haciendo inversiones -que luego retiraba- en empresas promovidas integradas también por los imputados. En el caso se trataban de empresas jurídicamente diferenciadas, que eran conducidas y administradas por los cuatro imputados y que, en la práctica, funcionaban como una sola o como una “agrupación de sociedades” (Del voto del Dr. Lemos).

Regímenes de promoción. Diferencias entre el régimen legal de diferimientos impositivos y el de la promoción industrial o agrícola. Diferencia en las infracciones. Imposibilidad de cumplimiento parcial del régimen de diferimientos impositivos. Irrelevancia de la continuación del régimen de promoción para la evaluación del cumplimiento del régimen de diferimientos. Formalidades para demostrar el cumplimiento de las inversiones. Diferencias que existen entre el régimen legal de la promoción industrial o agrícola y el régimen legal de los diferimientos impositivos, a saber: a) el régimen de promoción prevé la exención de impuestos provinciales, mientras que el de diferimiento establece la posibilidad de diferir impuestos nacionales; b) la autoridad de aplicación del régimen de promoción es la provincial, mientras que la de los diferimientos impositivos es la AFIP; c) el monto máximo a invertir en una empresa promovida es establecido mediante un decreto del gobierno de la provincia respectiva, mientras que el monto a diferir ante la AFIP es definido por el propio contribuyente en el marco de lo establecido por la ley; d) el cumplimiento de los requisitos de la promoción es verificado por la autoridad de aplicación a través de inspecciones, mientras que el de los requisitos del diferimiento debe ser acreditado por el contribuyente; e) el decaimiento del régimen promocional o la imposición de multas requiere de un acto administrativo formal, mientras que en el caso del diferimiento si la AFIP constata el incumplimiento, simplemente reclama el pago de los tributos adeudados. En este contexto cabe destacar que el régimen de los diferimientos impositivos no admite cumplimientos parciales, ni sanciones parciales. El régimen de los diferimientos impositivos no contempla la posibilidad de incumplimientos meramente formales y establece como sanción, la caída del diferimiento y la consiguiente obligación de ingresar los montos correspondientes a los tributos diferidos. El hecho de que el gobierno provincial -autoridad de aplicación del régimen promocional- no haya revocado las promociones concedidas, no inhabilita el incumplimiento del régimen de diferimientos impositivos por parte de las empresas inversoras. La acreditación del destino dado a los fondos se realiza de acuerdo a los usos y costumbres propios de la economía formal. En este sentido podría haberse acreditado de las siguientes maneras: a) efectuado el pago a proveedores a través de cheques dirigidos a los nombrados; b) consignando en forma regular en los libros contables de las empresas promovidas, los retiros de dinero y la adquisición de bienes de uso o de capital de trabajo, etc. Se corroboró el incumplimiento de las formalidades legales, como ser el congelamiento de los fondos diferidos en una cuenta bancaria y su exclusiva utilización para las obras promovidas. (Del voto del Dr. Lemos)

Delitos tributarios. Pena. Sanciones accesorias del art. 5 de la ley 24.769. Inaplicabilidad cuando el beneficiario del régimen de promoción es una persona jurídica. Fundamento: en el caso los respectivos beneficiarios de los regímenes de promoción aludidos fueron personas jurídicas y no personas físicas. En la medida que las sociedades a cargo de los imputados no han sido traídas a juicio, resulta incompatible con el debido proceso legal imponerles sanciones. Las penas del art. 5 de la ley 24.769 resultan penas accesorias a las penas principales y por lo tanto debe existir una necesaria identidad en los sujetos susceptibles de condena. (Del voto del Dr. Lemos)

Autor del sumario: BLANCO, Hernán (UFITCo)

Fuente: Krochik, Sebastián y otro s/ recurso de casación. Causa 9950, CNCP, Sala II, 2009.12.07

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/krochik_cncp.pdf

Evasión fiscal. Determinación de oficio calificada como de base cierta a pesar de haberse aplicado presunciones. Diferencias con la determinación de oficio en base a presunciones legales, que se verifica cuando no sólo el monto evadido ha sido determinado con presunciones, sino que además la existencia del hecho y de la materia imponible es asumida por la ley a partir de ciertos indicadores (art. 18 de la ley 11.683). El supuesto es diverso cuando “la existencia de los hechos o materia imponible que se pretendieron disimular, está probada más allá de toda duda a partir de la evidencia que pone de manifiesto los ardidés o engaños urdidos por la contribuyente para ocultarlos y modificar así la realidad económica generadora de los gravámenes. Probadas las maniobras ardidosas, el conocimiento de la materia imponible es cierto, aún cuando se apliquen presunciones para, partiendo de base cierta, determinar el monto imponible”.

Impuesto a las ganancias. Imputación al período fiscal. Devengado. Concepto ante la ausencia de definición legal. 1) El concepto de lo devengado implica que los resultados (ingresos y gastos) deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada, considerando la legislación o prácticas comerciales. Por consiguiente, resulta indiferente que el pago del gasto se haya efectuado o no, por cuanto a los efectos de su deducción en el balance impositivo basta con que se deba (cfr. “Compañía Tucumana de Refrescos S.A. TF 20.391 c/ DGI”, CNACAF, sala IV, del 14/08/07). 2) Una renta es atribuible conforme a dicho criterio, cuando se hayan producido los actos, actividades o hechos sustanciales que la generan, aunque no sean exigibles al momento de su medición y en tanto se verifiquen parámetros objetivos esenciales y no meramente formales y la posibilidad fáctica y jurídica de que ese ingreso o gasto deba efectuarse; es decir, debe tratarse de un derecho cierto, no sujeto a condición que pueda tornarlo carente de virtualidad (cfr. “Alto Palermo S.A. TF 22.841-I c/ DGI”, CNACAF, sala I, del 23/12/08). 3) Resulta razonable considerar que facturada la venta del bien según constancias del libro IVA, se ha verificado el hecho generador del ingreso y en consecuencia resulta correcto atribuir su devengo al período fiscal en que ello ocurrió. La entrega del bien no funciona como condición que pudiese volver inexistente el hecho generador, y la ganancia puede no ser exigible, ni estar determinada o incluso puede tratarse de una operación a plazo o de monto indeterminado. [En el caso, se rechazó el argumento defensorista de un contador imputado como partícipe primario del delito de evasión fiscal, en el sentido de que



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 16

no se había producido el hecho imponible pues para que la venta se hubiese devengado requería la entrega del bien].

Impuesto a las ganancias. Imputación al período fiscal. Devengado. Venta de automotor 0 km por parte de una concesionaria. Cuestión interpretativa referida a la propiedad del automotor antes de su inscripción en el registro. La propiedad de un automotor, antes de su inscripción en el registro, se rige por los principios del art. 2412 del Código Civil y, por ende, su posesión por la concesionaria vale título. En consecuencia, la ganancia se devenga para la concesionaria desde que ha recibido el bien, el que -en virtud del art. 2412 del C.C.- se ha incorporado a su patrimonio. De esa forma la facturación por parte de la concesionaria del automotor a un comprador particular no hace sino documentar esa ganancia-. Hasta la inscripción en el Registro de la Propiedad Automotor por parte del primer adquirente, es el concesionario quien detenta la propiedad del vehículo por aplicación de las reglas de derecho civil, aunque carece de la posibilidad de circular con el rodado, ya que tampoco pesa sobre aquél la obligación de inscripción. [En el caso, se rechazó el argumento defensivo de un contador imputado como partícipe primario del delito de evasión fiscal, en el sentido de que no se había producido el hecho imponible pues para que la venta se hubiese devengado requería la entrega del bien].

Evasión fiscal. Doctrina de los actos propios. Procedencia de su aplicación para rechazar argumentos defensistas tendientes a negar los ardis empleados. Los actos propios generan consecuencias de las que sus promotores no pueden prescindir, cuando aquellos no sólo han sido causa eficaz empíricamente hablando sino creadores del riesgo normativo cuya consecuencia ha sido el resultado que se indica en el fallo [En el caso, la carencia de documentación estuvo relacionada directamente con la conducta del imputado, quien no presentó a la fiscalización los libros Diario, Inventario y Balance, como tampoco la documentación que respaldaría sus operaciones. Asimismo, resultó probada la condición de apócrifas de facturas de un proveedor, que fueron adjuntadas en fotocopias.

Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Actuación de un contador público. Pautas para considerar si una conducta es neutral. Sólo se puede hablar de conductas neutras, profesionalmente adecuadas o meramente estereotipadas, en supuestos donde aquellas no están inicialmente integradas a converger mediante acuerdo previo en una finalidad ilícita. En otros términos, que la labor profesional no se adaptó a un plan delictivo. En el caso, se calificó como partícipe necesario a un contador cuyas conductas carecen de neutralidad respecto del hecho finalmente ejecutado por su cliente, imputado del delito de evasión fiscal, ya que lejos de haber sido desviadas por éste en ese sentido, estuvieron previstas para la ejecución de la evasión. La actuación del contador, en el caso, no ha sido la de una intervención profesional que luego fuera orientada ilícitamente por el receptor de manera inopinada. La sentencia, en virtud de la prueba valorada, considera que desde el primer momento se había pautado ese aporte fundamental, por lo que la actuación del contador queda legitimada por el ejercicio del dicho rol.

Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Actuación de un contador público. Calificación. Partícipe necesario. Procedencia. Resulta razonada la afirmación efectuada por el tribunal oral relativa a que quedó acreditado, más allá de toda duda, que la registración contable y las declaraciones juradas fueron



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 17

confeccionadas bajo la exclusiva responsabilidad del contador, lo que lo transforma en partícipe necesario de la conducta que se le enrostró al presidente de la firma obligada al pago de los tributos.

Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Actuación de un contador público. Calificación. Partícipe necesario. Procedencia. Pruebas que sustentan la conclusión de que desde el primer momento se había pautado su aporte fundamental y su vinculación con la empresa cuyo presidente fue imputado también. 1) poder general para juicios y asuntos administrativos otorgado por el presidente de la firma en favor del contador; 2) invocación del carácter de contador en la entrega de los libros a los inspectores de la AFIP, pues en el recuadro donde dice firma y sello del contribuyente o responsable, aparece una firma similar a la del imputado y la aclaración -apoderado-; 3) documental que al serle exhibida a la inspectora de la AFIP, reconoció y explicó que se confeccionó en el estudio del contador de la empresa sometida a fiscalización; 4) en el expediente administrativo obra una nota dirigida a la inspectora, firmada por el imputado en calidad de contador de la firma; 5) contestación a un requerimiento haciendo llegar a la fiscalizadora fotocopia de balances y papeles de trabajo de declaraciones juradas; 6) solicitud a la autoridad fiscal de que la verificación de los libros IVA Compras y Ventas sea en el estudio contable, aduciendo que el sistema de registración utilizado no permite enviar tal información vía diskette; 7) aportación de información respecto a una importante automotriz, manifestando que los principales clientes de la empresa no los puede informar debido a que son distintos, pues la actividad es la venta de unidades 0 km; 8) acta del expediente administrativo, en el sentido de que al inicio de la fiscalización, el presidente de la firma, co-imputado, manifestó espontáneamente a los inspectores que los libros de asamblea y los contables se encontraban en el estudio del contador y que los asientos diarios, libro diario, inventario y balance, libro de actas de accionistas y de directorio eran confeccionados y se hallaban en el domicilio del mencionado profesional, lo que se compadece totalmente con lo vertido por el propio contador. Sobre este punto, el tribunal puso de resalto que desde el comienzo del proceso administrativo surge claramente que tanto los libros contables como las actas del directorio se encontraban en su estudio contable, hecho que puede inferirse que allí, bajo su exclusiva dirección, se elaboró la contabilidad que se reflejó en las declaraciones juradas engañosas y por tanto confeccionada con datos falsos; 9) dichos del presidente de la firma (co-imputado) que fueron valorados como “creíbles, porque reflejan un modo de actuar que se compadece con un normal suceder y porque existen pruebas idóneas que así lo explican.”; 10) registraciones en el libro IVA correspondientes a notas de crédito, que fueron incorporadas como facturas de compra, originándose así una doble registración, lo que motivó el ajuste tanto en IVA como en ganancias, siendo el mismo contador el que computó las facturas de una firma cuyo objeto social (venta de insumos médicos) no guardaba relación con la actividad de la firma evasora (concesionaria de autos), entregando sólo fotocopias simples sin autenticar, sabiendo dicho profesional que debía entregar el documento respaldatorio de la operación, tal como había sido emitido, pues inexorablemente la fiscalizadora le iba a reclamar el original.

Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Actuación de un contador público. Calificación. Partícipe necesario. Procedencia. Pruebas. Dichos del presidente de la firma en el sentido de que él sólo se dedicaba a la parte comercial, y que de la contable se ocupaba el contador. Valoración. Ausencia de delación en tanto en su inferencia se reconoce el aporte de otros elementos de juicio. El presidente de la firma no trató de eludir su responsabilidad, ni trasladarla al contador de la empresa, sino que simplemente destacó y mostró quién era el profesional que

llevaba la contabilidad, pues él se dedicaba a la parte comercial. Esas apreciaciones son lógicamente consistentes y responden a la experiencia social y profesional de modo que resultan idóneas para analizar la eficacia probatoria de la versión consignada, en tanto reconoce en su inferencia el aporte de otros elementos de juicio.

Autoría y participación. Delito de evasión fiscal. Naturaleza de delito especial. Efectos sobre la calificación de la participación de un contador público, respecto del cual se acreditó que su aporte fue esencial y se concretó en el ámbito de su estudio contable. Imposibilidad de ser condenado como autor. Al haber sido condenado en calidad de partícipe primario, se respetó la naturaleza de delito especial propio que presenta la evasión tributaria, que determina que sólo puede ser autor quien reúne los requisitos típicos establecidos en la norma -el obligado-, condición que le es ajena en este caso al contador. Sin embargo, su aporte se ha mostrado esencial y concretado en aquél ámbito de organización que habilita la intervención del *extraneus*. Por eso su calidad de partícipe primario surge de la importancia de su ayuda técnica aunque ésta se realizara en una etapa previa a la ejecución, condicionada a la infracción del deber por parte del obligado en la medida que conforma una orientación compartida con el otro imputado, que es el presidente de la firma.

Autoría y participación. Punibilidad de la cooperación en la preparación de un hecho punible en el estadio anterior a su comienzo de ejecución. Aplicación del art. 45 del Código Penal -que distingue entre autores y cómplices-, al delito de evasión fiscal, al ser un delito especial propio que sólo admite la autoría del "obligado". Procedencia. Rechazo del agravio basado en la sentencia que consideró penalmente relevante el aporte realizado en un estadio previo al principio de ejecución del hecho y lógicamente previo a su consumación. Caso de un contador público condenado como partícipe primario por el delito de evasión fiscal. La circunstancia de que el aporte haya sido en la etapa anterior a la ejecución del delito no tiene la relevancia que pretende asignarle el recurrente, ya que el ilícito ha sido finalmente concretado por el co-imputado, presidente de la firma, otorgándole entonces eficacia decisiva a ese obrar antecedente. La actuación del obligado ha dado comienzo a la ejecución del hecho y en esa instancia al menos, el aporte precedente adquiere relevancia típica en el delito finalmente imputado en tanto integra un designio común planificado. La actuación profesional no pierde significación por haber sido realizada en la etapa previa de la ejecución, sino que tratándose de un delito especial propio - aunque no de pura infracción de deber por intensa que sea la configuración técnica del hecho en relación con la ejecución final-, nunca podrá alcanzar la determinación de autoría. Sin embargo, la especial relevancia de la asistencia profesional del contador imputado en el caso, implica que aún concretándose en la instancia antecedente a la ejecución contenga todos los requisitos de una complicidad primaria a partir de la exteriorización del obligado contrariando sus deberes fiscales. Como toda participación su accesoriedad determina que la relevancia típica se produzca a partir de la ejecución del hecho por el autor; justamente lo que ha ocurrido en el caso. En suma, la calidad de partícipe primario del contador imputado está justificada no sólo por la imposibilidad de ser autor -el art. 1° de la ley 24.769 contempla un delito especial propio que sólo admite la autoría del "obligado"-, sino porque el aporte necesario realizado en la etapa preparatoria del delito, es decir, antes de su ejecución, determina en el régimen del Código Penal argentino - según su art. 45-, la complicidad primaria.



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 19

Autor del sumario: TELIAS, Sara Diana (UFITCo)

Fuente: Raw Leather SA- Filannino, Luis Eduardo s/ Régimen Penal Tributario. CPECON, sala B. Causa 59044.

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/raw_leather.pdf

Extinción de la acción penal por prescripción. Fecha de comisión de los hechos. (Momento de consumación). Curso de la prescripción. IVA. En los casos en los cuales se investiga la presunta comisión del delito tipificado por el art. 1 de la ley 24.769 por una presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado mediante la presentación de declaraciones juradas supuestamente engañosas, debe considerarse como fecha de consumación del hecho aquella en la cual se produjo el vencimiento del plazo para el ingreso de los montos correspondientes al último de los períodos mensuales en que se presentó una declaración jurada supuestamente engañosa del ejercicio fiscal cuestionado, contrariamente al criterio de computar como fecha de consumación aquella del vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente al último mes del ejercicio fiscal anual cuestionado (En igual sentido: Sala B, Reg. 741/2007 y Reg. 751/2007. Nota: En el caso, el último de los períodos mensuales del IVA correspondiente al período fiscal anual que fue denunciado como supuestamente evadido era el correspondiente al mes de abril de 2002, por lo que debe considerarse como fecha de consumación del hecho aquella en la cual se produjo la presentación de la declaración jurada correspondiente a aquel período, esto es el 22 de mayo 2002. El juez había entendido que como la sociedad cierra los ejercicios fiscales el 30 de junio de cada año, el presunto delito de evasión se habría consumado en la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente al mes de junio, la cual operó el 24 de julio de 2002. Se declaró extinguida por prescripción la acción penal y se sobreseyó al imputado.)

Autor del sumario: Biblioteca de la CPECON

Fuente: Rigezin Labs S.A. s/infracción ley 24.769. Incidente de excepción de falta de acción. Causa 59544, CPECON, sala A, 2009.12.04

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/rigezin.pdf

Proceso Penal. Regularización de deudas impositivas de acuerdo a las previsiones de la ley 26.283 para integrantes del sistema médico asistencial. Suspensión del trámite del proceso con fundamento en la ley 26.476 de regularización impositiva. Improcedencia. Fundamentos: 1) El imputado que se acogió a un régimen de regularización de deudas tributarias y en función de éste solicitó un plan de pagos, no puede suspender el proceso penal en su contra con fundamento en un régimen distinto y posterior, puesto que el otorgamiento de éste se encuentra supeditado al cumplimiento de requisitos formales y la circunstancia de que no se verifiquen impide su otorgamiento. 2) No corresponde apartarse de lo que la ley establece en tanto los recaudos formales no se encuentren en pugna con la Constitución Nacional u otra norma de rango superior.



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia N° 9
Mayo de 2010
Página 20

Autor del sumario: RODRÍGUEZ, Magdalena (UFITCo)

Fuente: Vago, Gustavo Ángel- Contribuyente Skanska SA s/ Régimen Penal Tributario. Causa 58168, CPECON, Sala B, 2009.03.10.

Texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/vago_skanska.pdf

Autoría y Participación. Evasión fiscal simple. Facturación apócrifa. Procesamiento. Procedencia. Corresponde confirmar parcialmente el procesamiento del imputado por la supuesta participación en la presunta evasión del impuesto al valor agregado por un período fiscal que se imputa a responsables de otra sociedad anónima toda vez que, a pesar del descargo referido a que la sociedad de la que es gerente el imputado tenía la capacidad operativa necesaria para realizar los transportes cuestionados y que el imputado no podía suponer que una empresa de la entidad de la investigada pudiera verse involucrada en un hecho de evasión de impuestos, lo cierto es que esta última ha desconocido las operaciones documentadas con la sociedad transportista y ha rectificado las declaraciones juradas correspondientes y pagado la diferencia producida con motivo de esa rectificación, por lo que es posible suponer que las operaciones documentadas por medio de las facturas en cuestión entre ambas sociedades no se habrían producido realmente.

Autor del sumario: Biblioteca de la CPECON