

Ley Penal Tributaria 2012

Por: Ricardo Adrogué.

INTRODUCCIÓN

La ley Nº 514 del año 1872 eliminó la prisión por deudas. A veinte años de la batalla de Caseros, la nación se abrió paso eliminando resabios antiliberales, cimentando la igualdad entre sus habitantes.

Afirmando la tendencia declinante iniciada en el año treinta, la prisión por deudas fue repuesta en el año 1990 por la ley Nº 23.771 aunque solamente a nivel nacional y para algunas deudas tributarias y previsionales.

En medio de una corrupción gubernamental sin parangón en nuestra historia, el 28 de diciembre de 2011 se publicó en el Boletín Oficial la ley 26.735 introduciendo modificaciones al régimen penal tributario y previsional vigente hasta ese momento.

Si se quiere transparentar la función recaudadora, hace falta una justicia independiente, no archivar las causas de los amigos, no perseguir a los que están en la vereda de enfrente. Por el contrario, agravar el régimen penal con la justicia manejada por un bando, implica aumentar la discrecionalidad y porqué no, el terror entre los ciudadanos de a pie.

EVASION SIMPLE

Actualmente, puede ir a la cárcel quien, a criterio de la Justicia, se encuentre encuadrado dentro de las siguientes figuras:

1) **Evasión simple impositiva.** Será reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o al fisco de la Ciudad A. de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de \$400.000 por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año. Para el IVA se deben tomar la suma de las doce posiciones mensuales (art.1 ley 26.735).

La ley 26.735 incorpora como delitos tributarios la evasión a los fiscos provinciales y de la Ciudad A. de Buenos Aires

Quien presente una o más declaraciones rectificativas por una diferencia de más de \$400.000 cae en la figura antedicha. La AFIP tiene obligación de denunciarlo por ante la justicia penal tributaria.

Evasión simple previsional. Será reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que, mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera parcial o totalmente al Fisco nacional provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires el pago de aportes o contribuciones o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la Seguridad Social, siempre que el monto evadido excediere la suma de \$ 80.000 por cada mes (art. 7 ley 26.735).

EVASION AGRAVADA

2) **Evación agravada -impositiva-** La pena será de tres años y seis meses a nueve años de prisión cuando en el caso de la evasión simple se verificare cualquiera de los siguientes supuestos (art. 2 ley 26.735):

a) Si el monto evadido superare la suma de \$ 4.000.000.

b) Si hubieren intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de \$800.000.

c) Si el obligado utilizare fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superare la suma de \$800.000

d) Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos (art. 2 ley 26.735).

Evación agravada –previsional-. La prisión a aplicar se será de tres años y seis meses a nueve años cuando en el caso de evasión simple se verificare cualquiera de los siguientes supuestos (art. 8 ley 26.735):

a) Si el monto evadido superare la suma \$ 400.000 por cada período.

b) Si hubieren intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de \$ 160.000 (art. 8 ley 26.735).

APROVECHAMIENTO INDEBIDO

3) **Aprovechamiento indebido de subsidios.** Será reprimido con prisión de tres años y seis meses a nueve años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño se aprovechara indebidamente de reintegros, recuperos, devoluciones o cualquier otro subsidio nacional, provincial, o correspondiente a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de naturaleza tributaria, siempre que el monto de lo percibido supere la suma de \$400.000 en un ejercicio anual (art. 3 ley 26.735).

4) **Apropiación indebida de tributos.** Será reprimido con prisión de dos a seis años el agente de retención o percepción de tributos nacionales, provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que no depositare, total o parcialmente, dentro de los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de \$ 40.000 por cada mes (art. 6 ley 26.735).

Apropiación indebida de los aportes retenidos. Será reprimido con prisión de dos a seis años el empleador que no depositare total o parcialmente, dentro de los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe de los aportes retenidos a sus dependientes, siempre que el monto no ingresado superase la suma de \$ 20.000 por cada mes (art.9 ley 26.735).

Apropiación indebida por parte del agente de retención de los recursos de la seguridad social Idéntica sanción tendrá el agente de retención o percepción de los recursos de la Seguridad Social que no depositare total o parcialmente, dentro de los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma \$ 20.000 por cada mes (art. 9 ley 26.735).

5) **Obtención fraudulenta de beneficios fiscales.** Será reprimido con prisión de uno a seis años el que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, obtuviere un reconocimiento, certificación o autorización para gozar de una exención, desgravación, diferimiento, liberación, reducción, reintegro, recupero o devolución tributaria al Fisco nacional, provincial o de la C. A. de Buenos Aires (art.4 ley 26.735).

Casos en que se producirá la pérdida de beneficios. En los casos de los arts. 2, inc. c), 3 y 4, además de las penas allí previstas, se impondrá al beneficiario la pérdida del beneficio y de la posibilidad de obtener o de utilizar beneficios fiscales de cualquier tipo por el plazo de diez años (art. 5 ley 26.735).

DELITOS COMUNES

6) **Delitos fiscales comunes:** La ley menciona:

a) **Insolvencia fiscal fraudulenta.** Será reprimido con prisión de dos a seis años el que habiendo tomado conocimiento de la iniciación de un procedimiento administrativo o judicial tendiente a la determinación o cobro de obligaciones tributarias o de aportes y contribuciones de la Seguridad Social nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, provocare o agravare la insolvencia propia o ajena, frustrando en todo o en parte el cumplimiento de tales obligaciones (art. 10 ley 26.735).

b) **Simulación dolosa de pago.** Será reprimido con prisión de dos a seis años el que mediante registraciones o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño simulare el pago total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la Seguridad Social nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, sean obligaciones propias o de terceros (art.11 ley 26.735).

c) **Alteración dolosa de registros.** Será reprimido con prisión de dos a seis años el que de cualquier modo sustrajere, suprimiere, ocultare, adulterare, modificare o inutilizare los registros o soportes documentales o informáticos del Fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, relativos a las

obligaciones tributarias o de recursos de la Seguridad Social, con el propósito de disimular la real situación fiscal de un obligado (art. 12 ley 26.735).

Será reprimido con prisión de uno a cuatro años, el que modificare o adulterare los sistemas informáticos o equipos electrónicos, suministrados u homologados por el Fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre y cuando dicha conducta fuere susceptible de provocar perjuicio y no resulte un delito más severamente penado (art. 12 bis ley 26735).

Escalas penales. Incrementos. Las escalas penales se incrementarán en un tercio del mínimo y del máximo para el funcionario o empleado público que, en ejercicio o en ocasión de sus funciones, tomase parte de los delitos previstos en la presente ley.

En tales casos se impondrá, además, la inhabilitación perpetua para desempeñarse en la función pública (art. 13 ley 26.735).

7) Personas de existencia ideal. Representantes y otros directivos y funcionarios. Pena de prisión. Cuando alguno de los hechos previstos en esta ley hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal, una mera asociación de hecho o un ente que a pesar de no tener calidad de sujeto de derecho las normas le atribuyan condición de obligado, la pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del Consejo de Vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz (art. 14 ley 26.735).

Cuando los hechos delictivos previstos en esta ley hubieren sido realizados en nombre o con la intervención, o en beneficio de una persona de existencia ideal, se impondrán a la entidad las siguientes sanciones conjunta o alternativamente (art. 14 ley 26.735):

1. Multa de dos a diez veces de la deuda verificada.
2. Suspensión total o parcial de actividades, que en ningún caso podrá exceder los cinco años.
3. Suspensión para participar en concursos o licitaciones estatales de obras o servicios públicos o en cualquier otra actividad vinculada con el Estado, que en ningún caso podrá exceder los cinco años.
4. Cancelación de la personería, cuando hubiese sido creada al solo efecto de la comisión del delito, o esos actos constituyan la principal actividad de la entidad.
5. Pérdida o suspensión de los beneficios estatales que tuviere.
6. Publicación de un extracto de la sentencia condenatoria a costa de la persona de existencia ideal.

Para graduar estas sanciones, los jueces tendrán en cuenta el incumplimiento de reglas y procedimientos internos, la omisión de vigilancia sobre la actividad de los autores y partícipes, la extensión del daño

causado, el monto de dinero involucrado en la comisión del delito, el tamaño, la naturaleza y la capacidad económica de la persona jurídica.

Cuando fuere indispensable mantener la continuidad operativa de la entidad o de una obra o de un servicio en particular, no serán aplicables las sanciones previstas por el incs. 2 y 4 (art. 12 ley 26.735).

ACTUACION PROFESIONAL

8) **Comisión de delitos. Su facilitación. Inhabilitación de profesionales.** El que a sabiendas (art.15 ley 26.735):

a) Dictaminare, informare, diere fe, autorizare o certificare actos jurídicos, balances, estados contables o documentación para facilitar la comisión de los delitos previstos en esta ley será pasible, además de las penas correspondientes por su participación criminal en el hecho, de la pena de inhabilitación especial por el doble del tiempo de la condena.

b) Concurriere con dos o más personas para la comisión de alguno de los delitos tipificados en esta ley, será reprimido con un mínimo de cuatro años de prisión.

c) Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que – habitualmente– esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley, será reprimido con prisión de tres años y seis meses a diez años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevará a cinco años de prisión.

EXTINCION DE LA ACCION PENAL

Extinción de la acción penal. El sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él (art.16 ley 26.735).

Este nuevo artículo 16 *retoma* “la presentación espontánea” para la extinción de la acción penal, aspecto que merece ser ponderado. Durante mucho tiempo el contribuyente que se presentara espontáneamente ante la Dirección General Impositiva, quedaba libre de multas. Esta figura se adopta, a partir de esta reforma a la sanción penal, no así a las tributarias y previsionales. La redacción es defectuosa y puede ser motivo de encontradas interpretaciones.

PROCEDIMIENTOS

Estudio Adrogué - Ciencias Económicas

Bouchard 468 - Piso 5º - Oficina “i” / (C1106ABF) - C.A.B.A / **Teléfono:** (011) 4311.1793 / Fax: (011) 4311.1030

Mail: eadroque@estudioadroque.com.ar / **Web:** www.estudioadroque.com.ar / **Facebook:** Estudio Adrogué

Sanciones administrativas y penas. Las penas establecidas por esta ley serán impuestas sin perjuicio de las sanciones administrativas fiscales (art. 17 ley 26.735).

Sustanciación de los procedimientos administrativos y judiciales. La formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la Seguridad Social, ni la de los recursos administrativos, contencioso administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos (art. 20 ley 26.735).

La autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. En este caso no será de aplicación lo previsto en el art. 74 de la Ley 11.683, (t.o. en 1998) y sus modificaciones o en normas análogas de las jurisdicciones locales (art. 20 ley 26.735).

Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial (art. 20 ley 26.735).

Contra el dictado de la determinación de oficio o resuelta la impugnación en materia previsional el contribuyente puede recurrir ante el Tribunal Fiscal (en el caso de la determinación de oficio) o ante la Cámara Federal de la Seguridad Social (en materia previsional).

Ambito de aplicación. Respecto de los tributos nacionales para la aplicación de la presente ley en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, será competente la justicia nacional en lo penal tributario, manteniéndose la competencia del fuero en lo penal económico en las causas que se encuentren en trámite ante el mismo. En lo que respecta a las restantes jurisdicciones del país será competente la justicia federal (art. 22 ley 26.735).

Respecto de los tributos locales, serán competentes los respectivos jueces provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (art. 22 ley 26735).

¿Estas penas, son excarcelables?

El art. 26 del Código Penal de la Nación, dispone que será facultad de los tribunales dejar en suspenso el cumplimiento de la pena de prisión cuando:

a) La pena de prisión no exceda de tres años. Alcanza en principio: a la **evasión simple**, a la **apropiación indebida de tributos**, a la **apropiación indebida de los aportes retenidos**, a la **apropiación indebida por parte del agente de retención de los recursos de la seguridad social**, a la **obtención fraudulenta de beneficios fiscales**, a la **insolvencia fiscal fraudulenta**, a la **simulación dolosa de pago**, a la **alteración dolosa de registros**.

b) En los casos de primera condena. Este punto es sumamente delicado, ya que para el caso de una segunda condena, ésta no puede quedar en suspenso.

Buenos Aires. 17 de febrero de 2012

Estudio Adrogué - Ciencias Económicas

Bouchard 468 - Piso 5° - Oficina "i" / (C1106ABF) - C.A.B.A / **Teléfono:** (011) 4311.1793 / **Fax:** (011) 4311.1030
Mail: eadroque@estudioadroque.com.ar / **Web:** www.estudioadroque.com.ar / **Facebook:** Estudio Adroque