

Oswaldo H. Soler

# DERECHO TRIBUTARIO

## PENAL

*Osmar D. Buyatti*  
LIBRERÍA EDITORIAL

CDD Osvaldo H. Soler  
343.04 Derecho tributario-penal  
1a. ed. - Buenos Aires:  
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2018.  
262 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN 978-987-716-096-3  
1. Derecho Tributario. 2. Código Penal. I. Título.

© 2018 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Jonathan M. Lavaise - Andrés I. Silva

Edición: Octubre 2018

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

**I.S.B.N. 978-987-716-096-3**

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de octubre de 2018, en la Gráfica **Su Impres - Stella Maris Navarro**, Tucumán 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

# ÍNDICE

Prefacio .....	5
----------------	---

## PARTE I DERECHO TRIBUTARIO PENAL

### CAPITULO I UBICACIÓN CIENTÍFICA DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS

1. Introducción .....	17
2. Naturaleza del derecho represivo fiscal .....	21
3. Delitos y contravenciones .....	26
4. Consecuencias civiles y penales por el incumplimiento de las normas legales .....	29

### CAPITULO II LAS GARANTÍAS PARA EL IMPUTADO

1. Introducción .....	33
2. Principios constitucionales .....	34
2.1. El principio de legalidad en materia penal .....	34
2.2. Principio del debido proceso .....	41
2.3. Estado de inocencia .....	44
2.4. “Non bis in idem” o inadmisibilidad de la persecución penal múltiple .....	47

2.5. Aplicación de la ley más benigna.....	49
3. Formas accesorias de coerción .....	50

### **CAPITULO III**

### **TEORÍA DEL DELITO**

1. Introducción a la teoría del delito .....	53
1.1. Los elementos objetivos del delito .....	53
1.1.1. Acción. Antijuridicidad. Tipicidad.....	53
1.1.2. Extensiones del tipo. Tentativa.....	55
1.1.3. Delitos de daño y de peligro .....	56
1.1.4. Delitos de omisión .....	57
1.1.5. Interrelación de los tipos penales .....	57
1.1.6. Unidad y pluralidad de delitos .....	59
1.1.6.1. Concurso ideal.....	60
1.1.6.2. Concurso real.....	61
1.1.6.3. Delito continuado .....	61
1.1.7. Los casos de justificación. Estado de necesidad .....	65
1.1.7.1. Pago de impuestos vs. pago de sueldos.....	67
1.1.7.2. Pago de impuestos vs. pago de otros insumos esenciales para la continuidad de la empresa.....	68
1.1.8. Consecuencias civiles .....	68
1.2. Los aspectos subjetivos del delito .....	70
1.2.1. Imputabilidad .....	71
1.2.2. Culpabilidad .....	72
1.2.2.1. Formas de la culpabilidad. Dolo .....	73
1.2.2.2. Formas de la culpabilidad. Culpa.....	73
1.2.3. Causales de inculpabilidad .....	75
1.2.3.1. Que afectan la comprensión. Error.....	75
1.2.3.2. Que no afectan la comprensión. ....	76
1.3. Subjetividad de la infracción fiscal.....	76
2. Los responsables de las infracciones tributarias.....	78
2.1. Contribuyentes y responsables infractores .....	78
2.2. Responsabilidad de las personas jurídicas.....	80

2.3. Responsabilidad de los directores y representantes legales de las personas jurídicas.....	85
2.4. Concurrencia de sujetos en la comisión del delito .....	87
2.5. Agravación de las sanciones por las condiciones personales del autor del delito .....	90
2.6. El asesor impositivo frente a los delitos y contravenciones tributarios....	93

## **CAPITULO IV EL SISTEMA LEGISLATIVO PENAL**

1. Ámbito de validez espacial de la ley penal tributaria .....	99
2. Exención de responsabilidad penal.....	101
3. Elevación de los topes a partir de los cuales se configura el delito. ....	104
4. Los importes mínimos y la regla de aplicación de la ley penal más benigna. ....	105
5. Formulación de denuncia penal por parte del Fisco. ....	108

## **CAPÍTULO V LAS CONTRAVENCIONES FISCALES**

1. Omisión de presentación de declaraciones juradas .....	111
2. Las infracciones formales genéricas.....	113
3. Incumplimiento de los deberes de información.....	117
4. La sanción de clausura.....	120
4.1. Introducción.....	120
4.2. Las normas legales anteriores a la reforma introducida por la Ley N° 25.795 .....	121
4.3. Modificaciones introducidas por la Ley N° 25.795 .....	123
4.4. Modificaciones introducidas por la Ley N° 27.430 .....	124
4.5. Análisis crítico de la sanción de clausura.....	124
4.6. Las infracciones punibles .....	128
4.7. Procedimientos para la aplicación de la clausura sancionatoria..	134
4.7.1. Etapa administrativa.....	134

4.7.2. Etapa judicial.....	136
5. Clausuras Preventivas.....	137
5.1. Ley N° 11.683.....	137
5.1.1. Procedimiento para la aplicación de la clausura preventiva.....	140
5.2. Previsional.....	142
6. Violación de clausura. Violación de Sellos.....	143
7. Responsabilidad del Consumidor Final.....	143

## **CAPITULO VI LA EVASIÓN TRIBUTARIA**

1. La evasión. Su ubicación sistemática.....	149
2. El delito de evasión.....	151
2.1. Elementos constitutivos.....	151
2.2. Idoneidad del ardid.....	155
2.3. La finalidad perseguida.....	156
2.4. La elusión.....	158
2.5. Determinación de la cuantía de la evasión.....	158
3. La evasión agravada.....	160
4. Evasión Previsional.....	165
4.1. Evasión simple.....	165
4.2. Evasión Agravada.....	166
5. La defraudación en la Ley 11.683.....	168

## **CAPÍTULO VII LA “ASOCIACIÓN ILÍCITA” COMO DELITO AUTÓNOMO EN MATERIA TRIBUTARIA**

La “Asociación Ilícita” como Delito Autónomo en Materia Tributaria.....	173
---	-----

**CAPITULO VIII**  
**LA OMISIÓN DE IMPUESTOS**

1. La omisión de los contribuyentes y responsables en general ..... 181
2. La omisión de los agentes de retención o percepción..... 185

**CAPITULO IX**  
**LA RETENCIÓN INDEBIDA**

1. Apropiación indebida de tributos..... 187
2. Apropiación indebida de recursos de la seguridad social..... 191

**CAPITULO X**  
**APROVECHAMIENTO INDEBIDO DE SUBSIDIOS Y**  
**OBTENCIÓN FRAUDULENTO DE BENEFICIOS FISCALES**

1. Aprovechamiento indebido de subsidios ..... 193
2. Obtención fraudulenta de beneficios fiscales..... 195

**CAPITULO XI**  
**INSOLVENCIA FISCAL FRAUDULENTO**

1. Hecho punible ..... 197
2. Contratos en fraude de los acreedores. .... 203
  - 2.1. Advertencia preliminar ..... 203
  - 2.2. Régimen del Código Civil y Comercial ..... 204
  - 3.1. El fideicomiso frente a la acción pauliana del Código Civil y Comercial y a la ley penal. .... 212
    - 3.1.1. La transferencia fiduciaria y el perjuicio de los acreedores..... 213
    - 3.1.2. El fideicomiso y la insolvencia fiscal fraudulenta..... 214

**CAPITULO XII**  
**DELITOS DE PELIGRO SIMULACIÓN DOLOSA**  
**DE PAGO Y ALTERACIÓN DOLOSA DE REGISTROS**

1. Simulación dolosa de pago ..... 217
2. Alteración dolosa de registros ..... 219

**PARTE II**  
**CUESTIONES PROCESALES PENALES**

**CAPITULO XIII**  
**DERECHO PROCESAL PENAL**

1. Introducción..... 225
2. Derecho Procesal Penal ..... 225
3. El respeto a las garantías individuales y la coerción procesal ..... 227

**CAPITULO XIV**  
**ORGANIZACIÓN DE LA JUSTICIA PENAL**

1. Consideraciones generales ..... 231
2. Tribunales Nacionales con competencia penal ..... 233
3. Jueces competentes en materia penal ..... 235
4. La justicia penal dentro del ámbito de la Ciudad de Buenos Aires ..... 236
5. El fuero Penal Tributario ..... 237

**CAPÍTULO XV**  
**EL SUMARIO EN SEDE PENAL**

1. Introducción..... 239
2. Iniciación del sumario..... 240



3. Derechos del imputado .....	242
4. La Declaración Indagatoria.....	244
5. El Procesamiento .....	245

**CAPÍTULO XVI**  
**LA PRISIÓN PREVENTIVA**  
**Y LA LIBERTAD AMBULATORIA**  
**DURANTE EL PROCESO PENAL TRIBUTARIO**

1. Cuestiones generales.....	247
2. La prisión preventiva .....	248
3. Libertad por falta de mérito .....	248
4. Exención de prisión y excarcelación .....	249
4.1. Exención de prisión .....	249
4.2. Excarcelación .....	250

**CAPÍTULO XVII**  
**EXTINCIÓN DE LAS ACCIONES Y LAS PENAS**

1. Extinción de las acciones nacidas de la Ley Penal Tributaria .....	251
2. Extinción de las acciones nacida de la Ley N° 11.683.....	256
3. Extinción de las penas en la Ley Penal Tributaria.....	259
4. Extinción de las penas de la Ley N° 11.683. ....	260
5. Eximición y reducción de sanciones.....	261