



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR



Bertazza Nicolini Corti & Asociados

LA SALUD DE LAS EMPRESAS Y EL REGIMEN PENAL TRIBUTARIO

Humberto J. Bertazza

15-04-2020

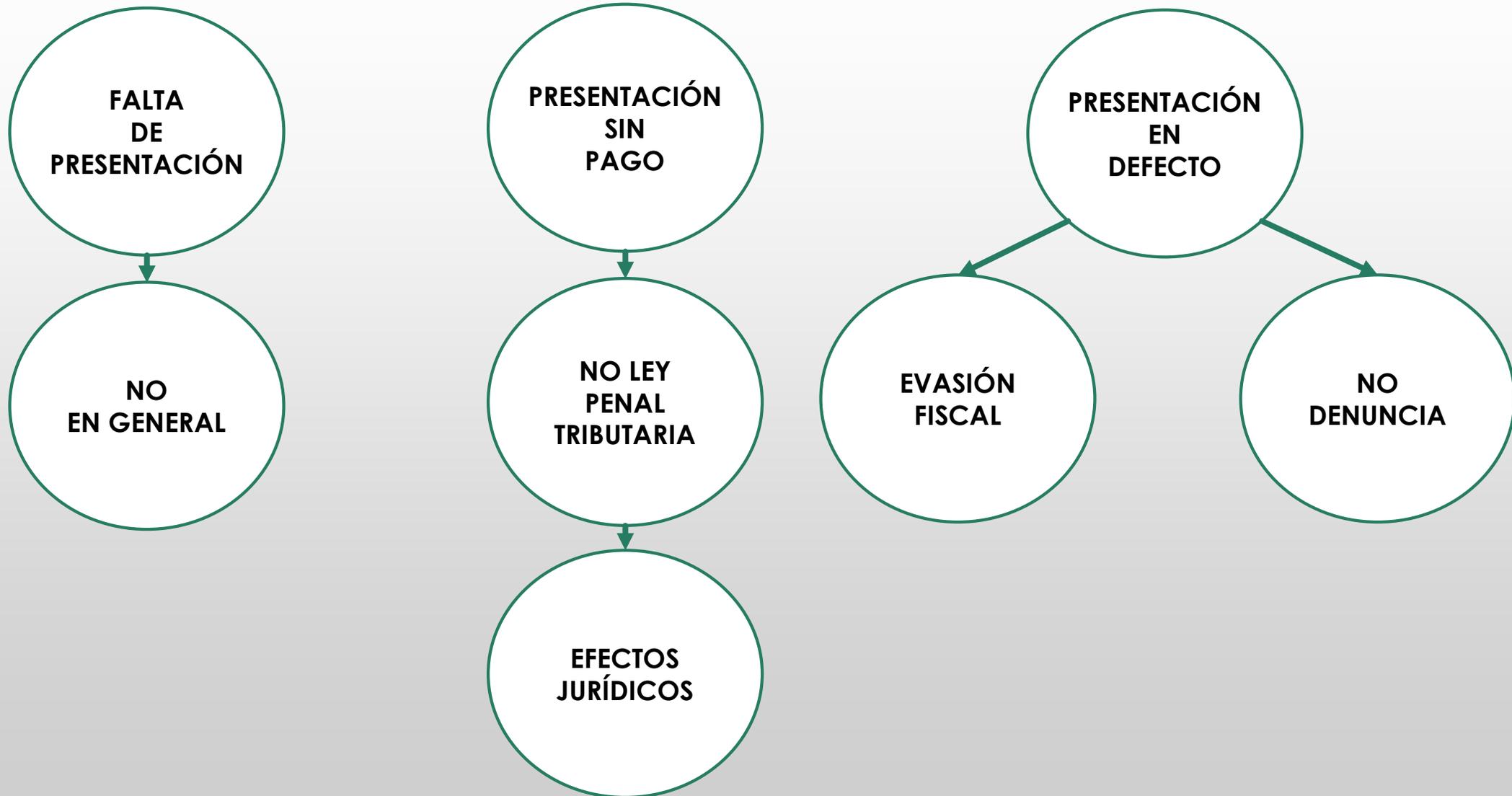
Auspician



Acompañan



DECLARACIONES JURADAS



DENUNCIA FISCAL



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR



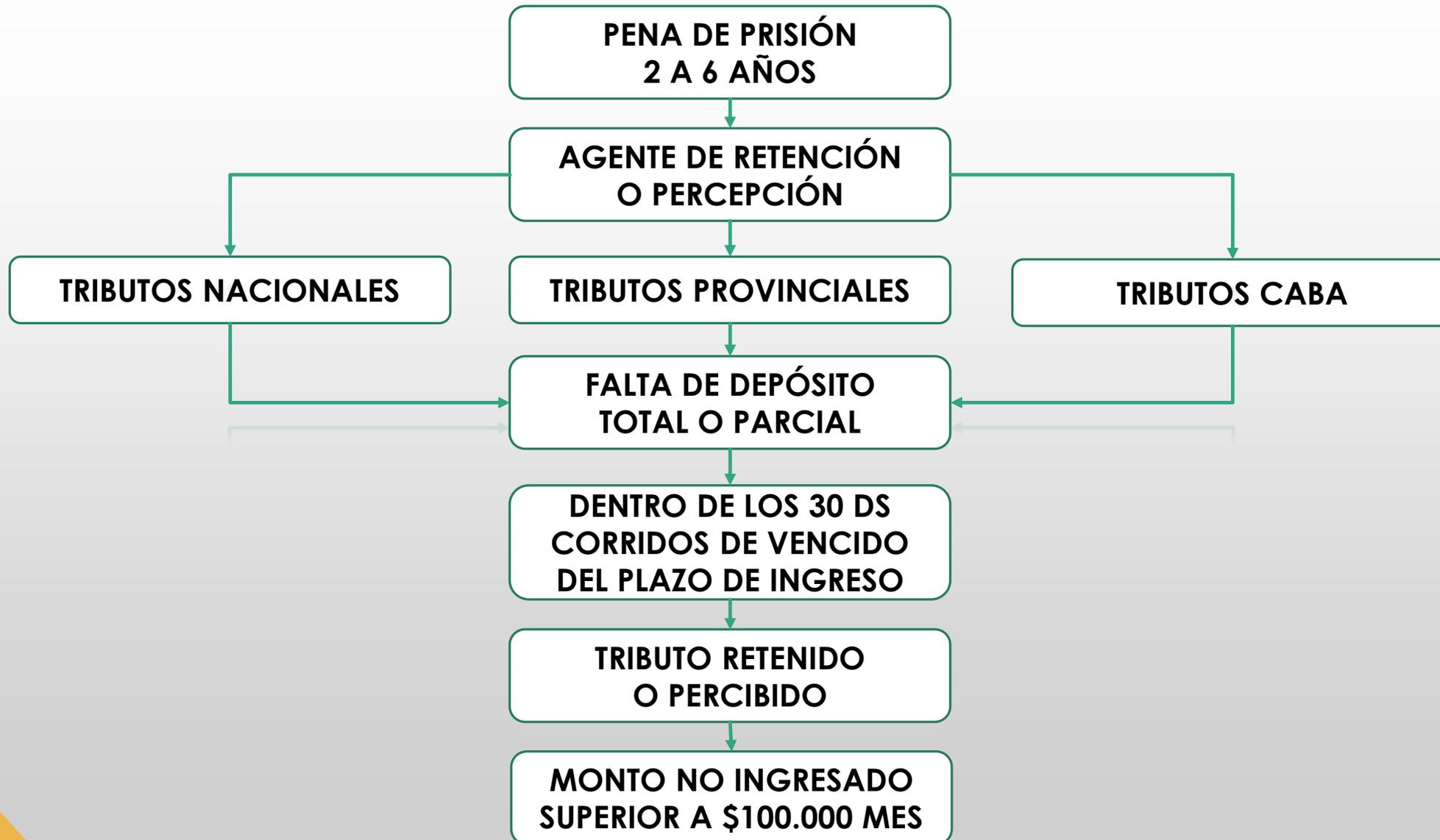
Bertazza Nicolini Corti & Asociados

- Obligación del funcionario de realizar la denuncia
- Intervención del ministerio público para la promoción de la acción
- Art. 19 LPT
 - Ordena al Fisco a no formular denuncia si las circunstancias del hecho sugiere manifiestamente que no se ha ejecutado la conducta punible dadas las circunstancias de hecho (por no mediar comportamiento que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnicos contables de liquidación)
- Evidencia de la no comisión del delito



APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS

APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS



ALGUNAS CUESTIONES



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR



Bertazza Nicolini Corti & Asociados

- ❖ Distinción entre retención y percepción.
- ❖ Disponibilidad de fondos.
- ❖ No se criminaliza la omisión de actuar como agente de retención o percepción.
- ❖ Delito propio de omisión en contraposición a los de pura actividad.
- ❖ El concepto de retención o percepción se encuentra en las normas tributarias.
- ❖ Siendo un delito de mera omisión, no resulta posible admitir la tentativa.
- ❖ No puede ser considerado como un delito continuado.

ASPECTO OBJETIVO



- ❖ Requiere de 3 elementos (situación generadora del deber de actuar, capacidad individual de la acción y ausencia de la acción esperada).
- ❖ El umbral de \$100.000 por cada mes debe considerarse por impuesto (ganancias, IVA, ITi).
- ❖ En el caso de impuesto a las ganancias por varios regímenes (empleados, terceros, beneficiarios del exterior) se computa en forma global.
- ❖ En el caso de SICORE, se suman las 2 liquidaciones quincenales.

ASPECTO OBJETIVO (cont.)

- ❖ Para tener por acreditado el aspecto objetivo del delito de apropiación indebida de tributos, se debe valorar especialmente que las de DDJJ deben denotar que efectivamente se practicaron (El Cencerro División Acopio SRL" CF Rosario Sala "A" del 29/5/2006).
- ❖ Es un delito de omisión, de carácter instantáneo y se consuma en su faz material u objetiva en el momento preciso en que el acto omitido debería haberse realizado (fallos 320: 2277).
- ❖ El monto mensual se compone sólo del tributo omitido, sin computarse los intereses ni las multas.

ASPECTO SUBJETIVO

- ❖ Requiere de 3 elementos (conocimiento de los elementos de la autoría como agente de retención o percepción, conocimiento del deber extrapenal que le obliga al depósito de las sumas retenidas o percibidas y conocimiento de la posibilidad de realización de la acción debida).
- ❖ El dolo debe probarse, pues no basta con la simple acreditación de la falta de depósito para consumar el ilícito (CSN "Parafina del Plata" del 2/9/68).
- ❖ Lo penado legalmente es la acción intencional de guardar, mantener o quedarse con el dinero que no es propio ("M.M.M. y SRL" CNAPE, Sala "A" del 15/5/2019).

ATIPICIDAD

- ❖ Asiste razón a la defensa pues la atipicidad de la conducta investigada aparece manifiesta, lo cual permite excluir el dolo exigido por la figura imputada, máxime si se tiene en cuenta que además de haberse pagado con tan sólo 3 días de demora en relación a la imputación penal, fue efectuado casi un año antes de la denuncia penal en su contra ("Establecimiento Moreno 1850" CAPCyF Sala I del 11/12/xx).

ESTADO DE NECESIDAD

- ❖ Aplicación del criterio de necesidad disculpante ("Grois, Edgardo" del 22/2/01 y "Mateu, Eduardo" del 30/4/2002 CFCP).
- ❖ Se consideró el estado de necesidad invocado, al haberse acreditado el estado material derivado de condiciones objetivas que habían afectado a la industria textil ("Adot").

DIFICULTADES ECONÓMICAS Y FINANCIERAS



- ❖ Las dificultades financieras de la firma resultan insuficientes para tener por comprobada una situación de necesidad que justifique ese comportamiento. En términos generales, la entrega a su destinatario de sumas retenidas a terceros con un fin determinado no depende de la solvencia de quien las retuvo indebidamente en tanto se trata de fondos ajenos (Registro 1137/2018 del 28/12/2018 y Reg. 174/2019 del 21/3/2019 ambos de Sala "A").
- ❖ No se hace lugar al planteo del contribuyente ante la existencia de un estado de necesidad exculpante (intención de salvaguardar la operatividad de la empresa, con alegaciones genéricas "M.J.J. y M.E.A. CFCEP, Sala I del 16/6/2015).
- ❖ Ídem empresa en quiebra, riesgo inherente a la actividad empresarial, ante la cual no cede, en principio, la obligación de tributar ("Maggio, J. y Montero, E. TOC Federal N° 1 Córdoba del 3/8/2011).

ERROR DE PROHIBICIÓN



- ❖ Se confirma el sobreseimiento del imputado de haber omitido depositar los tributos retenidos a terceros, aceptando el error invocado, aunque no se ajustaba a derecho la compensación que hizo con saldos a su favor y si tales retenciones fueron informadas al Fisco. "Frigorífico San Jorge" CNAPE, Sala "A" del 12/4/95 y Causa 2089/03 JNPT N° 2 del 16/6/2004.
- ❖ El imputado no puede alegar su propia torpeza al esgrimir en su defensa el desconocimiento de sus obligaciones fiscales como argumentó para eximirse de sus responsabilidades, ello sumado a que el imputado desarrolla su actividad comercial de compraventa de cereales, desde hace muchos años y por ende conoce o debe conocer la modalidad de tributación de la misma ("Re, Daniel" TOCF Córdoba N° 1).

MUCHAS GRACIAS