

THOMSON REUTERS  
**LA LEY**



ESTE LIBRO INCLUYE UNA  
**VERSIÓN ELECTRÓNICA**

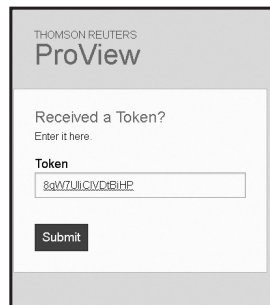
THOMSON REUTERS  
**ProView™**

SI NO TIENE  
UNA CUENTA  
**ONEPASS**

- 1- Ingresar a <https://onepass.thomsonreuters.com> y clickear en "Crear perfil **OnePass**".
- 2 - Registrar un e-mail personal para asociar la cuenta y, a continuación, completar los datos requeridos.
- 3 - Una vez creada la cuenta, cerrar sesión y dirigirse al mail personal para activar el número *token*.

SI YA CREÓ  
SU CUENTA  
**ONEPASS**

- 1 - Validar el número de token recibido por mail haciendo clic en el enlace enviado.



The screenshot shows a web page titled 'THOMSON REUTERS ProView'. Below the title, it says 'Received a Token? Enter it here.' There is a text input field labeled 'Token' containing the alphanumeric string '8aW7UjCIVD8RHP'. Below the input field is a 'Submit' button.

- 2 - Luego, ingresar a la cuenta **OnePass** y confirmar el token haciendo clic en *submit*. Aparecerá la imagen de la tapa del libro adquirido.

- 3 - Acceder al material comprado a través de la Biblioteca Digital **ProView** con el usuario y la contraseña creados previamente en **OnePass**.

- 4 - La Biblioteca Digital **ProView** está disponible para varios soportes.



• **Navegador:** Acceder a través de [www.proview.thomsonreuters.com](http://www.proview.thomsonreuters.com)



• **Tableta o IPAD:** Descargar la aplicación "Thomson Reuters ProView" desde iTunes Store o Play Store, según corresponda



• **Aplicación de escritorio para PC o MAC:** Descargar la aplicación en <https://proview.thomsonreuters.com>

Por consultas sobre el proceso de activación de la versión electrónica puede comunicarse al teléfono **0-810-222-5253**

# CONOZCA Y APROVECHE TODAS LAS FUNCIONALIDADES DE UN **LIBRO ELECTRÓNICO EN PROVIEW**

---



**SELECCIONE Y DESTAQUE TEXTOS**  
Haga anotaciones y escoja los colores para organizar sus notas y resaltados



**USE EL TESAURO PARA ENCONTRAR INFORMACIÓN**  
Al comenzar a escribir un término, aparecerán las distintas coincidencias del índice del Tesauro relacionadas con el término buscado



**HISTORIAL DE NAVEGACIÓN**  
Vuelva a las páginas por las que ya haya navegado



**ORDENAR**  
Organice su biblioteca por: título (orden alfabético), tipo (libros y revistas), editorial, jurisdicción o área del Derecho, libros leídos recientemente o los títulos propios



**CONFIGURACIÓN Y PREFERENCIAS**  
Escoja la apariencia de sus libros y revistas en ProView cambiando la fuente del texto, el tamaño de los caracteres, el espaciado entre líneas o la relación de colores



**MARCADORES DE PÁGINA**  
Cree un marcador de página en el libro cliqueando en el ícono de *marcador de página* situado en el extremo superior derecho de la página



**BÚSQUEDA EN LA BIBLIOTECA**  
Busque en todos sus libros y obtenga resultados acerca de los libros y revistas en donde los términos fueron encontrados y las veces que aparecen en cada obra



**IMPORTACIÓN DE ANOTACIONES A UNA NUEVA EDICIÓN**  
Transfiera todas sus anotaciones y marcadores de manera automática



**SUMARIO NAVEGABLE**  
Sumario con accesos directos al contenido

RÉGIMEN  
PENAL  
TRIBUTARIO  
COMENTADO

---





HUMBERTO J. BERTAZZA

Director

# RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO COMENTADO

HUMBERTO J. BERTAZZA – RAFAEL CAPUTO – JORGE H. DAMARCO  
HERNÁN DE LLANO – JUAN P. FRIDENBERG – MATÍAS LEDESMA  
GRACIELA N. MANONELLAS – ANA C. MARCONI – NORBERTO J. MARCONI  
SANTIAGO MOZETIC – CAROLINA L. I. ROBIGLIO – ESTEBAN D.  
SEMACHOWICZ – JOSÉ M. SFERCO

Autores

THOMSON REUTERS

LA LEY

Bertazza, Humberto J.  
Régimen penal tributario comentado / Humberto J. Bertazza.  
- 1a ed.- Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2020.  
368 p.; 24 × 17 cm.

ISBN 978-987-03-3882-6

1. Régimen Penal Tributario. I. Título.  
CDD 343.04

© Humberto J. Bertazza (Dir.), 2020  
© de esta edición, La Ley S.A.E. e I., 2020  
Tucumán 1471 (C1050AAC) Buenos Aires  
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

*Impreso en la Argentina*

Todos los derechos reservados  
Ninguna parte de esta obra puede ser reproducida  
o transmitida en cualquier forma o por cualquier medio  
electrónico o mecánico, incluyendo fotocopiado, grabación  
o cualquier otro sistema de archivo y recuperación  
de información, sin el previo permiso por escrito del Editor y el autor.

*Printed in Argentina*

All rights reserved  
No part of this work may be reproduced  
or transmitted in any form or by any means,  
electronic or mechanical, including photocopying and recording  
or by any information storage or retrieval system,  
without permission in writing from the Publisher and the author.

Tirada 890 ejemplares

ISBN 978-987-03-3882-6

SAP 42722642

Las opiniones personales vertidas en los capítulos de esta obra son privativas de quienes las emiten.

**ARGENTINA**



# AUTORES

## **HUMBERTO J. BERTAZZA**

Contador Público (UBA).

Profesor Emérito UB (2017). Director Carrera Posgrado Especialización en Tributación Facultad Ciencias Económicas y Jurídicas La Pampa (2017). Ex Profesor Titular de la Cátedra de Procedimientos Tributarios de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Belgrano.

Director de Thomson Reuters Checkpoint y de la Revista Impuestos – Práctica Profesional.

Presidente Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario. (2016 - 2018 y 2018 - 2020).

Miembro activo de la International Fiscal Association (IFA).

Ex Presidente del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (2013 - 2016) (2016 – 2019). Ex Presidente de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales (2006 - 2008). Ex Director del Módulo Régimen Sancionatorio Tributario en el Curso de Especialización en Tributación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Autor de diversos libros de su especialidad.

## **RAFAEL CAPUTO**

Juez de Primera Instancia en lo Penal Económico.

Profesor Adjunto Interino UBA.

## **JORGE HÉCTOR DAMARCO**

Abogado. Especialista en Derecho Tributario. Doctor en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Profesor Titular Consulto de Finanzas Públicas y Derecho Tributario en la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires. Director de la Maestría en Tributación que dicta la Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas de la Universidad Nacional del Comahue. Director de las Carreras de Especialización en Tributación que dictan las Facultades de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste y de la Universidad Nacional de la Patagonia. Director de la Carrera de Especialización en Finanzas Públicas y Régimen Tributario que dicta la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional del Nordeste. Coordinador de

la Carrera de Especialización en Derecho Tributario en la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires. Director del Curso de Derecho Penal Tributario que dicta la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste y Director del Programa de Actualización y Profundización en Derecho Penal Tributario que dicta la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires.

Ex Vocal del Tribunal Fiscal de la Nación.

Ex Juez de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal de la Capital Federal.

## **HERNÁN DE LLANO**

Abogado UBA. Especialista en derecho penal.

Defensor Público Oficial en lo Penal Económico. Cotitular de la Comisión para la Asistencia Integral y protección al Refugiado y solicitante de Refugio de la Defensoría General de la Nación. Cotitular de la Comisión del Migrante de la Defensoría General de la Nación.

Profesor de posgrado de la Universidad Nacional de Buenos Aires y de la Universidad Católica Argentina.

## **JUAN PABLO FRIDENBERG**

Abogado. Esp. y Mg. en Derecho Tributario.

Subdirector del Programa de Actualización en Derecho Penal Tributario (UBA).

Funcionario AFIP.

## **MATÍAS LEDESMA**

Abogado.

Maestría en Derecho Penal de la Universidad Austral de Buenos Aires.

Colaboración en la publicación del Tratado de Derecho Penal –Parte Especial-, de Carlos Fontán Balestra, Edición actualizada y ampliada por Guillermo A. C. Ledesma, Buenos Aires, La Ley, 2013, entre otros.

## **GRACIELA NORA MANONELLAS**

Abogada. Especialista en derecho penal y ciencias penales. Licenciada en criminología. Especialista en derecho tributario.

Profesora de grado y posgrado en la Universidad de Buenos Aires, Facultad de Derecho, en la materia Elementos de Derecho Penal y Procesal Penal. Análisis de la ley penal tributaria, etc. Profesora de posgrado en la Universidad de Belgrano.

Autora de diversos libros de su especialidad.

### **ANA CLARA MARCONI**

Abogada (UCA).

Profesora Adjunta de Derecho Penal I y II y Derecho Procesal Penal en la Universidad Argentina de la Empresa. Profesora invitada del Módulo Régimen Sancionatorio Tributario en el Curso de Especialización en Tributación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Columnista en Impuestos (Práctica Profesional). Autora de libros, artículos y trabajos relacionados con las especialidades penal y penal tributario.

Miembro de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales y del Centro Argentino de estudios en lo Penal Tributario.

Ex Secretaria del Juzgado en lo Correccional de San Isidro. Provincia de Buenos Aires.

### **NORBERTO MARCONI**

Abogado (UBA).

Ex Secretario ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Criminal de Sentencia Letra "P". 1971/1975.

Ex Juez Nacional de Primera Instancia en lo Criminal de Sentencia, a cargo del Juzgado Letra "V". 1975/1976.

Ex Asesor del Gabinete del señor Ministro de Justicia de la República Argentina, Don León Carlos Arslanian -1990/1992.

Ex Coordinador del Ministerio de Justicia en la intervención Federal a la Pcia. de Catamarca 1991.

Ex Miembro permanente del Ente coordinador de la implementación del Sistema de Oralidad Penal, en la Justicia Federal y Nacional. 1990-1992.

### **SANTIAGO MOZETIC**

Abogado (Facultad de Derecho, UBA).

Coordinador del Programa de Actualización y Profundización en Derecho Penal Tributario, Facultad de Derecho, UBA.

Director (int.) de la Dirección Regional Grandes Empleadores de la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social AFIP.

### **CAROLINA ROBIGLIO**

Abogada (UBA). Magister en Derecho Penal; Especialista en Tributación; Especialista en Derecho Penal Económico.

Docente de posgrado en Derecho Penal Tributario. Miembro del Instituto de Derecho Penal de la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales.

Miembro activo de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales y del Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario.

Autora de artículos y publicaciones de la especialidad. Ex Fiscal en lo Penal Económico.

Juez de la Cámara de Apelaciones en lo Penal Económico.

### **ESTEBAN D. SEMACHOWICZ**

Contador Público. Abogado.

Profesor de Teoría y Técnica Impositiva II. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires. Profesor de Procedimiento Tributario. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Belgrano. Profesor de Impuesto a las Ganancias y al Patrimonio. Carrera de Especialización de Derecho Tributario. Facultad de Derecho UBA. Profesor Invitado en carreras de posgrado y especializaciones. Universidad Nacional del Sur. Universidad Nacional de Rosario. Universidad Nacional de Lomas de Zamora. Universidad Siglo 21. Universidad Católica Argentina. Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Asociación Argentina de Estudio Fiscales.

Coordinador de la Comisión de Derecho Penal Tributario. Asociación Argentina de Estudios Fiscales.

Expositor en jornadas y congresos de la especialidad. Autor de artículos y libros de la especialidad.

### **JOSÉ MARÍA SFERCO**

Abogado especialista en tributación.

Ex Profesor Titular de Derecho Tributario y Aduanero UNS.

Docente de grado y posgrado.

Expositor y autor de libros y numerosos trabajos de la materia.

# ÍNDICE GENERAL

	Página
Presentación.....	XVII

## TÍTULO I DELITOS TRIBUTARIOS

Evasión simple	
Artículo 1° .....	1
Por Humberto J. Bertazza, Norberto J. Marconi y Ana Clara Marconi.....	1
Evasión agravada	
Artículo 2° .....	20
Por Humberto J. Bertazza, Norberto J. Marconi y Ana Clara Marconi.....	20
Aprovechamiento indebido de beneficios fiscales	
Artículo 3° .....	30
Por Hernán de Llano.....	31
Apropiación indebida de tributos	
Artículo 4° .....	42
Por Graciela N. Manonellas.....	42

## TÍTULO II DELITOS RELATIVOS A LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Evasión previsional simple	
Artículo 5° .....	55
Por Santiago Mozetic .....	55

	Pág.
Evasión previsional agravada	
Artículo 6° .....	73
Por Santiago Mozetic .....	73
Apropiación indebida de Recursos de la Seguridad Social	
Artículo 7° .....	79
Por Santiago Mozetic .....	79

TÍTULO III  
OBTENCIÓN FRAUDULENTA  
DE BENEFICIOS FISCALES

Delitos fiscales comunes	
Artículo 8° .....	91
Por Hernán de Llano .....	91
Insolvencia fiscal fraudulenta	
Artículo 9° .....	99
Por José María Sferco .....	99
Simulación dolosa de cancelación de obligaciones	
Artículo 10 .....	109
Por José María Sferco .....	109
Alteración dolosa de registros	
Artículo 11 .....	112
Por José María Sferco .....	112

TÍTULO IV  
INCREMENTO DE LAS ESCALAS PENALES  
PARA EL FUNCIONARIO O EMPLEADO PÚBLICO

Artículo 12 .....	117
Por Graciela N. Manonellas .....	117
Artículo 13 .....	120
Por Ana Clara Marconi y Norberto Marconi .....	121

	Pág.
Penas accesorias	
Artículo 14 .....	137
Por Esteban D. Semachowicz - Matías Ledesma .....	137
Inhabilitación accesoria. Asociación ilícita	
Artículo 15 .....	141
Por Esteban D. Semachowicz - Matías Ledesma .....	142
Extinción de la acción penal por cancelación de las obligaciones	
Artículo 16 .....	157
Por Humberto J. Bertazza y Norberto J. Marconi .....	158
Sanciones administrativas	
Artículo 17 .....	184
Por Juan Pablo Fridenberg .....	184

TÍTULO V  
DE LOS PROCEDIMIENTOS  
ADMINISTRATIVO Y PENAL

Artículo 18 .....	189
Por Juan Pablo Fridenberg .....	189
Abstención de formulación de denuncias	
Artículo 19 .....	204
Por Graciela Nora Manonellas .....	205
Efectos administrativos de la denuncia. Abstención del Fisco de aplicar multas hasta la sentencia penal	
Artículo 20 .....	210
Por Graciela Manonellas .....	211
Medidas de urgencia	
Artículo 21 .....	215
Por Juan Pablo Fridenberg .....	215
Competencia penal tributaria	
Artículo 22 .....	220
Por Graciela N. Manonellas .....	221

	Pág.
Parte querellante	
Artículo 23 .....	225
Por Juan Pablo Fridenberg .....	225
Invitaciones	
Artículo 24 .....	237
Por Juan Pablo Fridenberg .....	237
Derogación ley 24.769	
Artículo 280 .....	240
Por Juan Pablo Fridenberg .....	240

#### ANEXO

Los bienes jurídicos protegidos por las leyes 11.683 y 24.730	
Por Jorge Héctor Damarco .....	243
Extinción de la acción penal por pago	
Por Jorge Héctor Damarco .....	277
La labor pericial en el procedimiento penal acusatorio	
Por Carolina Robiglio.....	305
Los delitos tributarios. Infracción de deber o dominio del hecho. Algunas hipótesis	
Por Rafael Caputo .....	317

#### LEY PENAL TRIBUTARIA Y PREVISIONAL

Cuadro comparativo entre la ley 24.769 y el texto de la Reforma Tributaria – Ley 27.430 (BO 29/12/2017) .....	331
---	-----