

# **EL DELITO DE EVASION TRIBUTARIA. LA EVASION SIMPLE Y LA EVASION AGRAVADA**



# Evación simple



“**ARTICULO 1º** — Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, **al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**, siempre que el monto evadido excediere la suma de **cuatrocientos mil pesos (\$400.000)** **(antes \$ 100.000)** por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.”



# EL TIPO LEGAL

# TIPO PENAL DE ACTO NO DE AUTOR



- Como puede verse a simple vista de la letra de la ley, estamos ante un tipo de acto, no de autor, no se definen personalidades, sino conductas claramente individualizadas, se prohíbe la evasión, no así ser evasor, debe quedar absolutamente claro que lo prohibido y reprochable o peligroso es el acto y no la personalidad del autor.
- El tipo legal utilizado por la norma, es claramente descriptivo sobre la individualización de la conducta humana que considera punible penalmente, es en la letra de la ley donde debemos buscar la individualización de la conducta humana penalmente prohibida.

# LA CONDUCTA INDIVIDUALIZADA POR LA NORMA



- Se requiere la “evasión”, total o parcial de tributos, mediante conductas claramente individualizadas por la norma, **declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas** o **cualquier otro ardid o engaño**, sea por acción o por omisión; se trata de un tipo abierto en el cual el juez debe cerrarlo en el caso concreto pero sin salirse de los elementos dado por la propia ley.
- Constituye “ardid” el despliegue de artificios o maniobras disimuladoras de la realidad, y es requisito esencial que sea idóneo, es decir, debe tener la aptitud suficiente para burlar al fisco. El “engaño” es la aserción, por palabras o actos, expresa o implícitamente de que es verdadero lo que en realidad se sabe que es falso, pero no basta la simple mentira sin basamento alguno y fácilmente detectable.

# El término “evasión”, es necesario distinguirlo previamente de la “economía de opción” y diferenciarla de la “elusión”

## EVASION

Es siempre entendida como una conducta defraudatoria para sustraerse al pago del tributo una vez generado el hecho imponible, esta es la tipicidad característica de este delito; es decir verificado el hecho jurídico que le ha dado nacimiento a la obligación tributaria, y con el conocimiento cierto o comprobado de ello, hay una intencionalidad manifestada por declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, con la búsqueda de un fin directo e inmediato de no pagar el tributo a su cargo

## ECONOMÍA DE OPCIÓN

No hay hecho imponible porque el uso de las formas jurídicas conduce a un resultado económico, que aunque produzca un resultado idéntico a otro gravado, (se presupone que) el legislador tributario no intentó alcanzar. Las personas actúan en el ámbito de la libertad contractual que la ley les otorga. No se produce tensión alguna entre la conducta del sujeto y el fin de la ley tributaria

# ¿Y LA ELUSION?



Resulta obvio que si hablamos de la necesidad de reaccionar contra un tipo de conducta esquiva, que hemos dado en llamar *elusión*, deberíamos empezar definiendo qué cosa es. En este campo, por encima de matizaciones, podríamos concentrar tres visiones:

1. La que considera que es un conducta lícita, tolerada por el sistema jurídico fiscal, aunque no reciba el mismo consentimiento que la economía de opción, con la que suele identificarse.
2. La que encuentra en ella una trasgresión *indirecta* de la ley tributaria, que logra evitar el hecho imponible (conducta *in fraude legis*).
3. La que consagra una violación de la ley tributaria, con la particularidad del medio empleado que, empero, no logra evitar el hecho imponible (conducta *contra legem*).

Donde sí hay consenso es en el medio que se emplea para ponerse a salvo de la ley tributaria (por evitación o por violación): el uso de formas jurídicas con algún nivel de anomalía, desde que producen un resultado económico idéntico al gravado pero que han sido establecidas por el orden jurídico general con una finalidad diferente.

# NUESTRA OPINION



- El tipo legal de la ley penal tributaria, no reprime la economía de opción o la elusión, sino la “evasión” entendida siempre como una conducta defraudatoria para sustraerse al pago del tributo una vez generado el hecho imponible, esta es la tipicidad característica de este delito; es decir verificado el hecho jurídico que le ha dado nacimiento a la obligación tributaria, y con el conocimiento cierto o comprobado de ello, hay una intencionalidad manifiesta por declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, con la búsqueda de un fin directo e inmediato de no pagar el tributo a su cargo.
- El respeto al principio de legalidad penal (art. 18 C.N.), exige que se sancione solo y exclusivamente este tipo legal, extenderlo analógicamente por vía interpretativa a casos en los cuales el responsable intenta sortear el pago del tributo sin que implique una conducta defraudatoria, implica una abierta violación a dicho principio.



# DELITO DE DAÑO



Se trata de un **delito de daño** que afecta el bien jurídico “Hacienda Pública”, de forma tal que se impida realmente la disponibilidad del tributo por parte del estado para el cumplimiento de sus fines

# LEY PENAL EN BLANCO



- Consideramos, que estamos ante una ley penal en blanco en las que se establece una pena para una conducta que resulta individualizada **en otra ley formal**.
- En efecto, la “evasión”, conducta requerida y claramente descriptiva para ser penalmente reprochable, mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, es una ley penal en blanco, la cual establece una conducta que resulta finalmente individualizada en otro ley formal, es decir, emanada del poder legislativo para así respetar el principio de legalidad tributario, esto es la que regula cada tributo en particular, y cuyo elemento cardinal, es la configuración del hecho imponible que da nacimiento a la obligación tributaria del contribuyente.
- Por ello, necesariamente para encuadrar la conducta en el tipo legal, debe previamente analizarse la configuración del hecho imponible del tributo, para luego verificar si la conducta del responsable, ha sido con el conocimiento y la intención de evadirlo, **no puede haber “evasión” si no ha nacido la obligación tributaria de pagar en el contribuyente.**



## Otros elementos del tipo

- Se debe evadir “tributos” que es el género y comprende las especies tributarias impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- Al fisco nacional, **al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**, excluyéndose de la ley penal tributaria la evasión de tributos municipales.
- El monto evadido debe exceder la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año. A los fines de dicho cálculo debe excluirse los intereses, multas y cualquier otro concepto que pretendiese aplicar el fisco.



# CONSUMACIÓN



Para establecer el momento consumativo del tipo penal de evasión simple, debemos destacar nuevamente que estamos ante un delito de daño efectivo y concreto sobre el bien jurídico protegido hacienda pública, esto es la evasión total o parcial de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediera la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000).

# ¿Esta penada la tentativa de evasión?



- La tentativa de evasión simple, no está tipificada penalmente en la ley penal tributaria como delito incompleto o tipo independiente, de ahí que no pueda ser penada esta conducta.
- En efecto, la Ley N° 24.769 es una ley especial que tipifica legalmente el régimen penal tributario, su creación obedeció a una clara política legislativa de preveer en el todo el régimen punitivo con penas privativas de la libertad, solo en este régimen debe buscarse las conductas que son típicas, pues el mismo en este aspecto resulta autosuficiente. Obsérvese que cuando el legislador quiso penar la puesta en peligro del bien jurídico lo hizo expresamente creando el tipo legal de “obtención fraudulenta de beneficios fiscales” (art. 4), “simulación dolosa de pago” (art. 11) y “alteración dolosa de registros”, o también a pesar de estar prevista la figura de la asociación ilícita en el art. 210 del Código Penal, introdujo como tipo especial la asociación ilícita tributaria en el art. 15 inc. c) de la ley.
- Entonces, no se puede remitir a las prescripciones de la tentativa tipificadas por el art. 41 del Código Penal, cuando el régimen penal tributario de la Ley N° 24.769, lo ha dejado sin efecto por una ley especial mediante la tipificación de definidos delitos de daño y de peligro. Así como regla general el resultado de evasión de tributos es determinante en este régimen penal.

# CONCLUSION



En la evasión simple desde la ejecución hasta la consumación no hay delito punible de tentativa, menos puede haberlo ante actos meramente preparatorios, solo cuando la conducta haya tenido como resultado la evasión de tributos el régimen penal tributario lo ha considerado típicamente punible.

# “iter criminis”



- El proceso que va desde el pensamiento hasta el agotamiento del delito, se llama iter criminis, y en el delito de evasión simple se inicia con una idea en la mente del autor de como evadir tributos, este pensamiento se materializa con actos preparatorios, luego una conducta en la que se ejecuta la acción descrita típicamente y por último una consumación.
- Puede suceder que el autor de delito de evasión simple realice la totalidad de la conducta típica, pero no produzca el resultado típico de evasión de tributos, solo cuando se consuma la evasión podemos decir que hay delito.



# El momento consumativo no surge de manera expresa del tipo legal

A diferencia de los tipos legales de apropiación indebida de tributos (art. 6) y apropiación indebida de recursos de la seguridad social (art. 9) en donde se ha especificado claramente el momento consumativo del delito, en el caso de la evasión simple, la determinación del momento en que tiene lugar la consumación del delito no surge expreso del tipo legal, no hay ninguna circunstancia de tiempo que nos diga en que momento exacto se ha consumado el delito, pero ello no impide su determinación teniendo en cuenta los elementos del tipo y las disposiciones de la propia ley.

# Consumación del delito de evasión simple y agravada



- El tipo legal impone determinar como primera medida, cuando se es “obligado” a pagar tributos, para lo cual debemos verificar en la ley de cada tributo en particular la configuración del hecho imponible con sus aspectos material, personal, espacial y temporal.
- La obligación tributaria nace por la realización de ese hecho jurídico o, dicho en otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley, produce ese efecto jurídico, la obligación de pagar el tributo, sin cuyo acaecimiento fundacional no existe el tipo penal.
- Pero el nacimiento del hecho imponible no siempre coincide en un momento exacto y determinado con aquel en el cual se debe abonar la obligación tributaria una vez verificado el hecho imponible objeto del gravamen.
- Como hemos visto en esta obra, una vez verificado el hecho imponible, se debe determinar la obligación tributaria en cada tributo en particular, la que puede estar a cargo del contribuyente o responsable, el fisco, o ambos conjuntamente.
- Sin embargo, casi en la totalidad de los tributos que pueden dar lugar a la evasión impositiva regida en la ley penal tributaria, la autoliquidación por parte de los contribuyentes mediante la presentación de las declaraciones juradas, a la fecha de vencimiento específicamente determina por ley, es el momento de pago de la obligación tributaria que se ha verificado con el acaecimiento del hecho imponible.

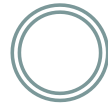
# Consumación del delito de evasión simple y agravada

**El vencimiento para la presentación de la declaración jurada y pago del tributo resulta un hecho crucial en el iter criminis, como acto ejecutivo pero no consumativo del delito de evasión simple.**

- Para evadir tributos, existe un plan concreto del autor el cual comienza con una idea en su mente de como sustraerse de la obligación de pagar tributos, mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño.
- Tomada la decisión de evadir los tributos, comienzan los actos preparatorios que se extienden hasta el vencimiento de la declaración jurada, en este tiempo el autor individualmente o con la participación de terceros elabora actos para llevar adelante la evasión, puede obtener dictámenes, autorizaciones, certificaciones, balances, estados contables, documentación etc. que tenga por finalidad concreta evadir los tributos.
- El acto ejecutivo del autor para evadir tributos, es sin lugar a dudas la fecha de presentación y pago de la declaración jurada, la cual puede ser omitida o presentada por el contribuyente, este es un acto inequívoco de ejecución y no meramente preparatorio dirigido a la consumación del delito.

# Consumación del delito de evasión simple y agravada

- Al vencimiento de la presentación de la declaración, sin el pago correspondiente de la obligación tributaria en la medida y alcance en el cual se ha configurado el hecho imponible, hay un comienzo de ejecución de la evasión tributario pero esto no implica la consumación del delito.
- Consideramos que la consumación del delito ha sido aclarado en el art. 16 de la Ley N° 24.769 con la reforma introducida por la ley 26.735, de ahí surge que mientras se regularice espontáneamente el acto de ejecución, que como explicáramos con anterioridad no puede ser otro que el vencimiento de la presentación de la declaración jurada sin el pago del tributo que legalmente correspondiere, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, no existe responsabilidad penal de ningún tipo para autores o partícipe.
- El delito se consuma, cuando el fisco a través de una inspección, notifica fehacientemente al contribuyente el inicio de una fiscalización vinculada directa o indirectamente con los tributos que el contribuyente ha comenzado con actos de ejecución a evadir.
- Por ello, mientras el estado a través de sus organismos fiscales, no inicien un proceso de fiscalización tendiente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que el contribuyente o responsable intentan evadir, no podemos hablar de un delito consumado de evasión tributaria, ya que **la ley tipifica un delito concreto de daño en un momento determinado, esto es cuando el estado debe asumir su rol fiscalizador del cumplimiento de las obligaciones tributarias, siendo atípico los actos preparatorios o ejecutivos que no se han consumado.**



# CULPABILIDAD

# INEXISTENCIA DE TIPOS CULPOSOS



- la ley penal tributaria, **NO contempla tipos culposos**, ya que nuestro sistema jurídico solo tipifica las conductas culposas de forma especial y no uno residual general, de la simple letra de la ley, no surgen expresiones como imprudencia, negligencia, impericia que prevean un deber de cuidado especial en el pago de los tributos.

# DOLO



- El tipo legal analizado requiere “dolo”, el **querer del resultado típico objetivo**, evadir el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, excediendo la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000), **lo que demanda de un conocimiento efectivo, no meramente potencial, verdaderamente actualizado de lo que se esta evadiendo**, y para el cumplimiento de este fin se despliegan conductas fraudulentas mediante la presentación de declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, que lleven a esa finalidad.
- El dolo requiere también que el autor haya previsto el curso causal de su conducta y la producción del resultado típico de evasión en sus más mínimos detalles.
- Así el responsable, tiene que tener un cierto conocimiento normativo de los tributos y como abonarlos, no se requiere un conocimiento técnico de las leyes, sino un “conocimiento paralelo en la esfera de lo profano” o la “valoración paralela en la esfera del lego”, y además, querer un resultado concreto y determinado, evadir el pago de los tributos de forma fraudulenta.
- Cuando no se sabe que se está realizando el tipo objetivo, como en el caso que el contribuyente se considera exento de pagar el tributo o su actividad no encuadre algunos elementos del hecho imponible, ese error determina la imposibilidad de la voluntad realizadora del tipo objetivo, es un error de tipo que puede ser tanto “error de hecho” como “error de derecho” y, por ende, no hay dolo, ya que este solicita necesariamente querer la realización de ese tipo objetivo.

# DOLO DIRECTO



- Asimismo debemos aclarar que **la norma reclama dolo directo**, se **quiere directamente** un resultado concreto “evadir” tributos al fisco nacional, fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y para ello un **conocimiento** normativos de los tributos, de ahí que no pueda aceptarse una posibilidad o probabilidad de evasión.
- En la ley penal tributaria no existe el dolo eventual porque el derecho tributario requiere un conocimiento de los tributos y, por otro lado, una conducta defraudatoria queriendo y conociendo que se evaden tributos, no puede haber duda alguna sobre la conducta que se esta llevando a cabo, las expresiones dadas por la ley “declaraciones engañosas”, “ocultaciones maliciosas” o “cualquier otro ardid o engaño” descartan por si sola la posibilidad de una tipicidad con dolo eventual.



# CONCLUSIONES



- Para la ley penal tributaria, el contribuyente nunca se representa la posibilidad de la aceptación de un resultado (dolo eventual) o el conocimiento potencial del peligro que corre el bien jurídico (culpa sin representación), sino el querer del resultado típico objetivo, evadir el pago de tributos, lo que requiere de un conocimiento efectivo, no meramente potencial, verdaderamente actualizado de lo que se está evadiendo, y para el cumplimiento de este fin se despliegan conductas fraudulentas mediante la presentación de declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, que lleven a esa finalidad.
- Para concluir, intentar introducir al dolo eventual o a la culpa en el tipo subjetivo de la ley penal tributaria, conduce a una mera responsabilidad objetiva mediante el agravamiento y extensión analógica de la culpabilidad del autor, lo que resulta contrario al principio constitucional de “nullum crimen sine culpa” (art. 18 C.N.), pues lo único que se busca con dicho encuadramiento, que vale la pena recordar no surge en modo alguno de la letra de la ley, es la imputación de la producción de un resultado por el mero incumplimiento en el pago de los tributos.

# PENA



- La sanción prevista en el delito de evasión simple es una pena de prisión de dos (2) a seis (6) años para sus autores.

# Evación agravada



“**ARTICULO 2º** — La pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión, cuando en el caso del artículo 1º se verificare cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Si el monto evadido **superare** la suma de cuatro millones de pesos (\$4.000.000) **(Antes \$ 1.000.000);**

b) Si **hubieren intervenido persona o personas interpuestas** para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido **superare** la suma de ochocientos mil pesos **(\$800.000) (Antes \$ 200.000);**

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 ochocientos mil pesos **(\$800.000) (Antes \$ 200.000);**

**d) Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos.”**



# **EL TIPO LEGAL**

# CONEXIDAD CON EVASION SIMPLE



- El tipo legal de evasión agravada tiene una íntima relación de conexidad con la evasión simple ya que se requiere, como presupuestos ineludibles, los mismos elementos del tipo objetivo y subjetivo del artículo 1º, **salvo en lo que expresamente se ha modificado o agregado.**
- En efecto al igual que la evasión simple, la evasión agravada también requiere en su tipo legal, “evasión” total o parcial de tributos, mediante conductas claramente individualizadas por la norma, declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, este es el núcleo central de los delitos de daño de la ley del cual forma parte sin lugar a duda la figura de evasión agravada.



## TIPOS DE EVASIÓN AGRAVADA

- Evasión agravada por el monto art. 2 inc. a).
- Evasión agravada por personas interpuestas art. 2 inc. b).
- Evasión agravada por la utilización fraudulenta de beneficios fiscales (art. 2 inc. c).
- Evasión agravada por la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos (art. 2 inc. d).

# Evasión agravada por el monto



Existe evasión agravada por el monto siempre que el monto evadido superare la suma de cuatro millones de pesos (\$4.000.000) por cada tributo y cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período.

# Evasión agravada por personas interpuestas



- La evasión agravada por personas interpuestas se produce cuando hubieran intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de ochocientos mil pesos (\$800.000) por cada tributo y cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período.
- Como explica Villegas esta agravación denota en forma inequívoca una mayor peligrosidad de la conducta y encuentra su fundamento prevaleciente en la especial probabilidad de impunidad, además de una mayor facilidad de comisión. Cabe observar que la intervención de personas o personas interpuestas significa la ocultación de identidad del verdadero obligado, y ello importa que el descubrimiento del hecho delictivo se ve dificultado y, al contrario, el medio empleado favorece la ejecución de esos ilícitos. Se trata de la ya bien conocida maniobra de utilizar “testaferros” u “hombres de paja”, a veces con mecanismos tan ingeniosos y bien urdidos que tornan imposible detectar la verdadera identidad del evasor. Ello lleva a que el descubrimiento del hecho delictivo se encuentre notoriamente dificultado. El responsable del fraude evasivo utiliza “testaferros que le aseguran la impunidad y le facilitan la ejecución del hecho, dejando al Estado en un cuadro de indefensión muy difícil de revertir.



# Evación agravada por la utilización fraudulenta de beneficios fiscales



- Este tipo de evasión agravada se configura cuando el obligado utiliza fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superase la suma de ochocientos mil pesos (\$800.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.
- Las exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones y reducciones, son **especies** de beneficios fiscales; estas son normas jurídicas dictadas con finalidades extrafiscales, de carácter económico y social principalmente, que dispensan total o parcialmente el pago del tributo.
- Siendo los “**beneficios fiscales**” instrumentos de política económica y social, por los cuales el estado resigna ingresos tributarios con la finalidad extrafiscal de incentivar, desarrollar, promover, aliviar actividades económicas, proteger grupos sociales, conservar y cuidar el medio ambiente, etc. para la consecución del bien común, el legislador ha puesto especial énfasis en sancionar penalmente su utilización “fraudulenta”.
- El fraude en la utilización de los beneficios fiscales, **se produce en actos posteriores a su obtención, mediante engaños en su uso y destino, disímiles para los cuales le fue concedido, se trata de conductas contrarias a la verdad y a la rectitud de la confianza otorgada por el estado en la concesión de un privilegio.**
- **Cualquier beneficio fiscal** es punible con el delito de evasión agravada y no solo las exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones y reducciones, que son especies meramente descriptivas del tipo legal.

# Evasión agravada por la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos



- La evasión agravada del art. 2 inc. d) de la Ley N° 24.769, es introducida por la Ley N° 26.735, y se configura cuando hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos y el obligado mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, **siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.**
- Como puede verse de esta definición, disentimos totalmente con aquellos que consideran a este tipo penal, sin vinculación alguna con el tipo legal del artículo 1°.
- En efecto, surge claramente del artículo 2°, que la evasión agravada, es una pena agravada del tipo legal prevista en el artículo 1°, por lo cual exige ineludiblemente el cumplimiento de los elementos del tipo de la evasión simple, lo que ha dejado expresamente determinado en el texto de la ley al argüir “*cuando en el caso del artículo 1°*”, conjuntamente también debe verificarse algunos los supuestos que la norma taxativamente ha enumerado.
- Además, no puede entenderse en modo alguno que no se requiera que exista evasión en un monto superior a los cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000), pues los delitos de la ley son de daño, salvo los que taxativamente ha considerado de peligro, y en el caso de la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos, surge de la remisión efectuada por el art. 2° al 1°.

# Evasión agravada por la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos



- Entonces, cuando el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000) y se hubiere utilizado total o parcialmente facturas, ideológica o materialmente falsas, estamos en el tipo de evasión agravada; en cambio cuando el monto es inferior a esta suma de dinero no hay conducta punible.
- Si la utilización de facturas o documentos falsos es “total” en el ejercicio anual, no hay dudas de que nos encontramos en el tipo legal.
- Sin embargo, consideramos que cuando los documentos apócrifos, que sirven de causa para la evasión tributaria, es de tipo “parcial”, deben tener una entidad importante en relación al monto evadido para encuadrar en la evasión agravada, caso contrario nos encontramos incurso en el tipo legal de la evasión simple. No nos parece consecuente con el principio de proporcionalidad de la pena imponer una pena de prisión entre tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años a quienes han utilizado algunas facturas falsas, que en relación al monto evadido resultan insignificantes.

# Evasión agravada por la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos



- También se requiere que las facturas o cualquier otro documento equivalente, resulte “ideológica” o “materialmente” falso.
- Lo “falso”, devine de una conducta engañosa, y en un sentido amplio se refiere algo “engañoso, fingido, simulado; falto de ley, de realidad o veracidad”.
- Falsear es crear, a través de una intervención consiente, un contraste entre dos realidades: una preexistente y otra posterior. En toda falsedad hay una alteración de una realidad anterior, o de un documento ya elaborado.
- La falsedad “ideológica”, afecta de manera inmediata y exclusiva el espíritu de la factura o documento, y surge cuando hay conflicto entre sus contenidos debido y atestado y la material que transforma el espíritu a través del instrumento, esto sucede cuando la factura ha sido emitido falseando el verdadero acto jurídico que se ha ejecutado. La factura es verdadera en sentido material, pero falso en su contenido.
- En cambio hay falsedad “material” cuando la factura o documento equivalente aparenta un origen diferente del real, o cuando se altera su contenido informativo, de manera que deje de ser el que era en su forma original, por lo que necesariamente debe haber una alteración en el instrumento ya emitido; se introduce cambios a la factura por agregación, supresión, o sustitución, transformando en falso lo genuino.

# PENA



- La sanción prevista en el delito de evasión agravada es una pena de prisión de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años para sus autores.