



UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

**VII Jornadas de
Tributación
1 y 2 de octubre 2014**

Levantamiento Judicial del secreto bancario

Concepto de Evasión en la Ley N° 18.718

Dr. César Pérez Novaro

Hoja de ruta

- **Aplicación método histórico L 18.718**
- **Alcance del concepto de evasión**
- **Levantamiento judicial denuncia penal**
- **Levantamiento judicial convenios intl.**
- **Normas procesales**
- **Acuerdos levantamiento**
- **Conclusiones**

HISTORIA Y PROYECTO P. EJECUTIVO

También se podrá levantar el secreto bancario cuando la Dirección General Impositiva, **en el ejercicio de sus facultades fiscalizadoras** y respecto de obligaciones tributarias no prescriptas, **solicite en forma expresa y fundada** ante los **Juzgados Letrados de Primera Instancia con competencia en materia civil**, **toda la información relativa a las operaciones bancarias** de personas físicas o jurídicas determinadas, que resulte **necesaria** para verificar la **veracidad e integridad de las declaraciones juradas o la falta de ellas**, en su caso.

ANÁLISIS CRÍTICO GONZALO RAMIREZ

Inexistencia de un requisito sustancial, para que proceda el levantamiento del secreto bancario.

Procede el levantamiento judicial del secreto bancario en **forma amplia e irrestricta**.

Finalidad: ampliar facultades inspectivas de la DGI

Inferioridad del **Poder Judicial, limitado a controlar meros requisitos formales** y no presupuestos sustanciales de admisibilidad

Ausencia debate procesal basado **en hechos**.

Función del **juez**, jurídicamente irrelevante, un **homologador** de las pretensiones de la DGI

LEY 18.718 ARTÍCULO 15

El Juez **solo** hará lugar a la solicitud cuando la administración tributaria haya acreditado la existencia de **indicios objetivos** que hagan **presumir razonablemente** la existencia de **evasión** por parte del sujeto pasivo, y siempre que la información solicitada resulte **necesaria** para la correcta **determinación de adeudos** tributarios o la **tipificación de infracciones**.

DIFERENCIAS LEY Y PROYECTO

Competencia por razón de lugar

sin referencia

Indicios objetivos.-

sin referencia

Presunciones

sin referencia

Evasión

sin referencia

*Necesariedad de la información, .-
para la correcta determinación de*

*Toda la información relativa
a las operaciones*

adeudos tributarios o la tipificación de *bancarias de personas*

Infracciones

físicas o jurídicas.

Solicitud en forma expresa y fundada *Igual.*

Proceso judicial incidental de levantamiento del secreto bancario

ANÁLISIS DE LAS MODIFICACIONES. MAZZ

Procedimiento jurisdiccional. Tesis amplia facultades del Poder Judicial.

Solicitud fundada Director General de Rentas

Indicios objetivos de evasión. Rol del juez.

Diferenciación de evasión y elusión.

Evasión. Requiere una conducta dolosa, intencional.-

EVASION EN LA LEY 18.718

Larrañaga.- Incumplimiento ilícito, conciente, y voluntario de obligaciones generadas, que se distigue de la elusión.

Vinculación con las infracciones en el CT

Vinculación con los indicios objetivos que hacen presumir la intención de defraudación artículo 96 inciso 3°.

DGI

Escalón intermedio entre propuestas

CAU

Nula utilización omisión de pago

INDICIOS OBJETIVOS Y PRESUNCIÓN

Objetividad de los indicios = Hechos comprobados, recolectados por el equipo inspectivo.

UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

CPC. Art 455.- Para que las presunciones judiciales puedan servir de base a una resolución judicial, deben tener necesariamente las condiciones siguientes:

7.- Que se funden en **hechos reales y probados** y nunca en otras presunciones.

Conocimiento cierto y directo de los hechos, descartándose el conocimiento presuncional o indirecto.

Diferenciación entre base cierta (facturas de compra y venta) y contabilidad suficiente.

EVASION POR LA DOCTRINA

Inexistencia de referencia legislativa uruguaya hasta la ley 18.718.-

Utilización de forma jurídica Actividad lícita

Posadas Belgrano.- Cada particular puede **elegir libremente** el medio jurídico **para alcanzar el fin económico que persigue**. No hay ninguna ley de impuesto que prohíba el lograr el resultado económico buscado por un medio distinto del que la ley sujeta a impuesto si no realiza simulación.

Araujo Falcao Nadie tiene obligación de **administrar sus bienes o sus fuentes de ingresos en forma tal que el fisco perciba el máximo de impuesto**.

Levrero Bocage Cualquiera **puede ordenar su patrimonio o sus intereses de tal manera que el impuesto tenga la menor incidencia posible**.

EVASION POR FAGET

La forma jurídica no debe ser identificada con el negocio jurídico, pues es la imagen externa del negocio. Si existe inadecuación con la realidad subyacente, es inadecuada tanto para el D. privado como para el Derecho Tributario. Para el D. privado, debe existir una **alteración efectiva de la realidad**.

Un **propósito de negocios ajeno a la materia fiscal** tiene por consecuencia descartar la existencia de la forma jurídica inapropiada.-

La ausencia de un propósito de negocios, **no lleva inevitablemente que exista evasión**. No existe en nuestro derecho una cláusula antielusiva general **ni la conforma el artículo 6º del CT**.

EVASION POR CERVINI Y ADRIASOLA

Concepto en blanco a ser llenado por el Juez.

No hay unanimidad para diferenciar fraude, evasión y elusión.-

Violación de los mandatos de certeza, taxatividad que integran principio seguridad jurídica.

Standard de apertura típica. Inconstitucionalidad

Cláusulas generales lesionan principio de legalidad cuando no permiten al ciudadano conocer qué está prohibido y qué está permitido

EVASION POR LA DOCTRINA CONCEPTO

Mazz.- La evasión se encuentra en las infracciones y delitos tributarios.

Berro.- Violación del deber jurídico de tributar teñida habitualmente de intencionalidad en la infracción, **asimilación al tipo de la defraudación.**

Valdés Costa Es un acto ilícito que implica un enriquecimiento indebido a expensas del Fisco, donde **el elemento culpabilidad no requiere la existencia de fraude**, bastando el simple dolo o las distintas formas culposas, como la negligencia. Puede consistir en actos intencionales, como la resistencia abierta al pago del tributo, donde falta el fraude. Debe tratarse de un acto o hecho que viola la norma que impone la obligación. **Asimilación al tipo de la omisión de pago.-**

EVASION Y OMISIÓN DE PAGO

Artículo 97. (Omisión de pago).- Omisión de pago es todo **acto o hecho** no comprendido en los ilícitos precedentemente tipificados, que en definitiva signifique una **disminución** de los **créditos por tributos** o de la **recaudación** respectiva.

Será **sancionada** con una **multa entre una y cinco veces** el valor del tributo omitido.

- **Residualidad o subsidiariedad.**- No podrá ser tipificada si la Administración ha seleccionado otra figura infraccional.- Se llega a su concreción por descarte de las otras figuras infraccionales.

EVASION Y OMISIÓN DE PAGO

- **Tipicidad.-** La base fáctica no permite tipificar otra infracción. V.g. se comprobó los indicios de la intención de defraudar pero no se comprobó el fraude.

UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

- **Caracterización.- Valdés.** Omisión culposa por la no extinción de la deuda comprobada por la AT

Disminución crédito tributario

- **Daño efectivo patrimonio fiscal.-**

Disminución recaudación

DIFERENCIACION INFRACCIONES

- **Grados de culpabilidad.- Valdés.-** Omisión culposa por la no extinción de la **deuda comprobada** por la Administración en sus funciones de determinación, fiscalización e investigación.-
- **Crítica de Berro.-** Diferenciación no debe hacerse en función de los distintos grados de culpabilidad.
 - a) no surgen del CT grados diferenciales de culpabilidad en las figuras ubicadas en el cap. V;
 - b) la culpabilidad es un elemento indispensable de todas las figuras;
 - c) dolo conceptualmente diferente con los medios consumativos de la infracción.

DIFERENCIACION INFRACCIONES

- **Contravención.-** No hay disminución de créditos tributarios.
- **Mora.-** Diferenciación en base a una tipicidad y a una subsidiariedad excluyente.
- **Defraudación.-** Requiere fraude idóneo para causar daño, no precisando que se de en definitiva, calificado por la intención de obtener un enriquecimiento.
- **Omisión de pago** basta el daño pues no se requiere ni esa intención ni ese enriquecimiento.
- **Omisión** puede verificarse cuando no hay fraude o no hay prueba de él, aunque **requiere dolo** disminución de créditos o de la recaudación respectiva.

OMISION, OMISION PAGO, ABUSO FORMAS

- **MCTAL 1964, artículo 8 inciso 3** “*Cuando las formas jurídicas sean manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y ello se traduzca en una disminución de la cuantía de las obligaciones, la ley tributaria se aplicará prescindiendo de tales formas.*”
- **CTU artículo 96 literal G)** *Declarar, admitir o hacer valer ante la Administración formas jurídicas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.*
- **Carga de la Administración de probar la disminución de tributos para tipificar la omisión de pago.**
- **Deber de invocar infracción en resolución fundada.**

EVASION EN LA LEY 18.718

- **Ley 18.718 método histórico.-** Adopción de una opción legislativa diferente a la defraudación propuesta por el Proyecto del CAU.-
- **Tesis de Valdés..** Los indicios objetivos podrían ser las presunciones del artículo 96 respecto de la intención de defraudar, considerando la asimilación de evasión y la omisión de pago.
- **Ratio Legis.** Solución intermedia entre proyecto PE y CAU.
- **Crítica.-** Falta de remisión expresa del legislador a las presunciones del artículo 96 del CT
- **Evasión** = referida a indicios objetivos presunción art. 96 inciso 3 del CT.
- **Decreto 282/2011** No autorización de levantamiento no implica engaño y ocultación al Fisco. Omisión referir a prescripción.

LEY 18.718 ARTÍCULO 15

Denuncia defraudación.- Cuando la administración tributaria presente una denuncia fundada al amparo del Artículo 110 del Código Tributario, y solicite en forma expresa y fundada ante la sede penal el levantamiento del secreto bancario ... siempre que no medie en un plazo de treinta días hábiles, pronunciamiento en contrario del Fiscal competente o del Juez de la causa.

Convenios internacionales.- solicitudes expresas y fundadas por parte de la autoridad competente de un Estado extranjero, exclusivamente en el marco de convenios internacionales ratificados por la República en materia de intercambio de información o para evitar la doble imposición, que se encuentren vigentes, debiendo indicarse en dicho caso la entidad requirente y todos los antecedentes y fundamentos que justifiquen la relevancia de la información solicitada. Lo dispuesto en este inciso será de aplicación para informaciones relativas a operaciones posteriores al 1° de enero de 2011.

Normas reglamentarias D/282/2011; 313/2011; 378/2011

NORMAS PROCESALES

Proceso incidental del CGP con las siguientes modificaciones

a) la providencia que confiere el traslado de la demanda deberá notificarse en un plazo de tres días a contar de su dictado, y b) en el caso en que sea necesaria la realización de una audiencia, la misma deberá realizarse en un plazo máximo de treinta días a contar de la contestación de la demanda o del vencimiento del plazo previsto. El Juez dictará sentencia haciendo lugar o denegando la solicitud de levantamiento del secreto bancario, a cuyos efectos tendrá en consideración la prueba diligenciada y **todas las circunstancias del caso**. La sentencia será apelable por cualquiera de las partes. El recurso de apelación tendrá efecto suspensivo de la providencia impugnada y se regirá por lo dispuesto en el Artículo **254** numerales 1) y 2) del CGP. Evacuado el traslado o vencido el plazo, **Remisión al Superior** en un plazo de cinco días hábiles. El Tribunal de Apelaciones deberá resolver en acuerdo, dentro de los treinta días siguientes a la recepción de los autos. Contra la sentencia de segunda instancia no se admitirá recurso alguno.

LEVANTAMIENTO VOLUNTARIO DEL SECRETO BANCARIO

Artículo 53 de la ley 18.083.- Levantamiento **voluntario** del secreto bancario.- La Dirección General Impositiva (DGI) **podrá celebrar acuerdos** con los contribuyentes en los que éstos autoricen, para un período determinado, la revelación de operaciones e informaciones amparadas en el secreto profesional a que refiere el artículo 25 del Dley 15.322 de 17 de setiembre de 1982.

La autorización conferida por los contribuyentes en los términos del inciso anterior **tendrá carácter irrevocable** y se **entenderá dirigida** a todas las empresas comprendidas en los artículos 1º y 2º del Dley 15.322 de 17 de setiembre de 1982.

Para quienes otorguen la autorización referida en el inciso anterior, la DGI **podrá reducir** el término de prescripción de sus obligaciones tributarias. En tal caso, los términos de cinco y diez años establecidos por el artículo 38 CT **podrán reducirse** a dos y cuatro años respectivamente.

ACUERDOS LEVANTAMIENTO SECRETO BANCARIO

- **Levantamiento voluntario del secreto bancario.-**
- **Celebración del acuerdo.-**
- **El arbitraje tributario como procedimiento.**
- **Diferentes etapas del procedimiento de acuerdo**
- **Categorización de los acuerdos (**artículo 53 ley 18.083**)**
- **Reducción del término de prescripción.-**
 - **Facultad administrativa o consecuencia normativa**
 - **El principio de legalidad en materia de modos de extinción de la obligación tributaria.**
 - **Interpretación con resultado sustitutivo del verbo nuclear previsto en el **artículo 53 inciso 3** de la **ley 18.083****

CONCLUSIONES

- Cuando el legislador refirió a **evasión**, quiso referir a la infracción de **omisión de pago**.
- Se probaron **indicios del artículo 96 inciso 3° CT** pero no se comprobó el fraude del inciso 2°.
- La **imputación** de omisión de pago debe surgir en la **resolución requerida** (artículo 15 inciso 3° ley 18.718).-
- Obtenido el levantamiento, **la DGI no podrá modificar** la imputación de omisión de pago porque se burlaría la voluntad legislativa **evasión** en lugar de defraudación.
- Si eso ocurriera, la **prueba** de la información bancaria podría haber sido **ilícitamente obtenida**.

CONCLUSIONES 2

- El acuerdo para el levantamiento voluntario del secreto bancario sigue vigente.
- Interpretación abrogativa del verbo “*podrá reducir*” por “*reducirá*” o “*deberá reducir*”.
- La reducción del plazo de prescripción debe ser cierta y eficaz porque se verificaron los dos presupuestos requeridos legalmente (solicitud de la DGI y correlativa autorización del contribuyente).

iii MUCHAS GRACIAS !!!