

**XV ENCUENTRO INTERNACIONAL DE ADMINISTRADORES TRIBUTARIOS EN**  
**ARGENTINA**

La Falda, Argentina – 8 al 11 de Octubre de 2005

**“EL FRAUDE FISCAL EN LOS DISTINTOS SECTORES ECONÓMICOS. Prevención,  
Fiscalización y Penalización: Análisis de casos”**

**Perfil Temático: “Prevención y penalización del contrabando”.**

**AUTORES: Cra. ANA CECILIA BROITMAN  
Cr. GUSTAVO DANIEL DI PAOLO**

**1) Denominación**

“Características del fraude fiscal en los distintos sectores económicos: la Prevención y Penalización del Contrabando”.

**2) Planteo del tema**

Determinantes y disparadores transnacionales y de orden global que condicionan el fenómeno del Contrabando. Marco contextual de las problemáticas a abordar y el impacto de la lógica transnacional. Operabilidad del concepto en el caso de la “Triple Frontera”.

**3) Formulación del problema**

- El fenómeno del Contrabando erosiona el mecanismo de financiamiento del modelo de defensa nacional (concebido como un elemento integrador y totalizador).
- La problemática referida debilita la variable fiscal, limita la actividad financiera del Estado, y consolida la complejización del delito transnacional operada en la actualidad.
- Se aborda un problema de definición y alcance teórico con derivaciones prácticas en la estructura de financiamiento del Estado, y en el modelo de seguridad regional y global.
- Las hipótesis planteadas en un marco teórico preliminar deben ser operables y susceptibles de ejecución en el seno de la acción estatal y en la esfera o marco del contexto transnacional.

**4) Formulación de hipótesis preliminares**

- El control de la amenaza del Contrabando optimizaría la variable tributaria y por ende, legitimaría convenientemente la actividad financiera del Estado.
- El conocimiento preliminar de las causales y del contexto o entorno externo (regional y global) en el que opera la problemática descrita, tendería a limitar su alcance e influencia.
- El fenómeno del Contrabando converge y se correlaciona directamente con otras amenazas como el Terrorismo Transnacional y el “Lavado de Dinero” o Legitimación de Activos que constituyen los determinantes basamentales en la formulación del Modelo de Seguridad regional y global en la actualidad.
- La canalización del flagelo del Contrabando como medio e instrumento de financiamiento de la operatoria de grupos terroristas a escala global, induce a una complejización del delito transnacional difícil de abordar con exclusivas y meras políticas locales disociadas del modelo de seguridad regional y global.

##### **5) Referencial teórico - conceptual**

- Marco teórico – conceptual.
- Referencia de las teorías y doctrinas concebidas para abordar la problemática del Contrabando como medio de financiamiento de otras actividades ilícitas.
- Presentación y exposición del esquema para operar y desarrollar la hipótesis (solución al problema).

##### **6) Objetivos generales y específicos**

- Se plantea como objetivo general definir convenientemente el contexto político, socio-económico y cultural y el modelo de seguridad regional y global en los que opera la conducta evasiva y el fraude fiscal, ya que un conocimiento acabado de los orígenes y de las causales de los fenómenos enunciados facilitaría la resolución del problema planteado.
- Por otra parte, se intenta demostrar que las problemáticas mencionadas merman la estructura de financiamiento del Estado a través del debilitamiento de la variable de recaudación impositiva, pero además forman parte integral y correlacionadamente de una lógica transnacional de complejización del delito.
- Como objetivo específico y aporte adicional de la investigación, se quiere demostrar que el impacto directo del fenómeno del Contrabando sobre los mecanismos de financiamiento del Estado incide consecuentemente sobre los componentes esenciales de la estructura integral del modelo de desarrollo nacional o local (salud, educación, justicia, seguridad), pero que además la combinación interactiva y conjugada de esta problemática con otras operatorias delictivas de orden transnacional debilitan fundamentalmente las bases del Modelo de Seguridad regional y global.

## **7) Viabilidad del proyecto**

- El tema y el problema ya fueron definidos y delimitados en la formulación de las presentes pautas generales del trabajo.
- Resulta indispensable definir y percibir integralmente el macroambiente (entorno o contexto externo) que determina e incide sobre el fenómeno del Contrabando.
- Es indispensable conocer acabadamente las características actuales del “paradigma” de seguridad regional y global, que tienda a acotar o limitar la “complejización” actual del problema del Contrabando y sus derivaciones accesorias.
- El tiempo real y los recursos para desarrollar el proyecto, son los requeridos para efectuar el relevamiento integral del macroambiente o entorno internacional que induce y condiciona la operabilidad del fenómeno del Contrabando (conocimiento contextual que determina además la viabilidad y factibilidad del proyecto).

## **8) Relevancia de la investigación**

La relevancia teórica y práctica del tema seleccionado fue explicada y expuesta en el desarrollo y planteo del tema, en la formulación del problema, en la definición de las hipótesis preliminares, y en la concepción de los objetivos generales y específicos del trabajo.

## **9) Metodología**

Recavar los datos necesarios para reafirmar y operativizar la hipótesis. Las herramientas de análisis e instrumentación abarcan estudios prospectivos y retrospectivos, verificación de contenidos, aplicaciones teóricas y empíricas, y consulta de fuentes relacionadas con la problemática.

## **10) Bibliografía básica y específica: Ver Bibliografía consignada al final del trabajo.**

A) INTRODUCCIÓN – Marco teórico-conceptual y contextual.

*Definición operacional del nuevo rol del Estado. Evaluación preliminar del entorno externo que condiciona la acción estatal de fiscalización. La lógica del transnacionalismo económico de los noventa y su impacto sobre el fenómeno del Contrabando y otras actividades ilícitas conexas.*

La sobrevenida globalización durante la última década se vio agudizada por el acelerado avance científico-tecnológico, y por el inusitado movimiento y circulación de capitales transnacionales (con incidencia directa en la variable tributaria doméstica).

Es viable discernir por ende, que esta reestructuración y priorización de la variable económico-financiera en desmedro de las otras dimensiones en la agenda de la política en los noventa, pueda incidir decidida y acabadamente a través de una consolidación de la lógica transnacional y global sobre la estructura de comercio exterior de los actores estatales.

La proliferación de nuevos actores internacionales y domésticos, como actores no estatales o subestatales y organizaciones no gubernamentales, hacen prevalecer actualmente el accionar de la sociedad civil por sobre la inercia de la actividad estatal.

Por otra parte, la endeblez de ciertos parámetros conceptuales característicos de la potestad estatal, como el concepto de soberanía y el control territorial, terminan por complementar el clima propicio para la decadencia y la exposición del Estado frente a las “amenazas” del transnacionalismo económico y financiero.

La vinculación intrínseca en el orden político-diplomático, económico-financiero, ideológico cultural, científico-tecnológico, y de la dimensión de seguridad y defensa, plantea una suerte de “red” global. Al constituir el proceso globalizador un esquema increíble e invasivo, esta red conectiva se torna más densa, integral e interactiva, penetrando en las diversas esferas y niveles de las sociedades de los países.

La revolución y el desarrollo incipiente en las comunicaciones y en la información, generan una vasta capacidad de celeridad en la penetración transnacional. Esta invasión abarca tanto la configuración y la operatoria de las redes referenciadas, la definición de los dispositivos y mecanismos del poder, y la imposición de los nuevos valores culturales y patrones de consumo del transnacionalismo (con alto impacto en los parámetros de fiscalización doméstica de la evasión impositiva).

No sólo se encuentran en reformulación las estructuras del derecho internacional, de la economía, de las finanzas, de la seguridad y la defensa nacional, sino lo que se divisa en plena etapa de evolución y reconversión es la mismísima sociedad humana.

El accionar de las corporaciones y megainstituciones transnacionales privadas terminan por lesionar y debilitar el área de influencia estatal, pronunciando las asimetrías de poder entre los países centrales y los periféricos (generando en estos últimos la marginación y la exclusión social características de los noventa).

Existieron circunstancias contextuales que facilitaron el desarrollo de este proceso: la aceleración de la apertura económica y comercial y de los términos de intercambio (en especial con la conformación de la Organización Mundial del Comercio, la expansión de la economía de mercado, y la incipiente circulación de capitales improductivos de carácter especulativo y de orden transnacional).

A mediados de la década del noventa, el concepto de globalización avanza decididamente hacia una concepción macroeconómica internacional. En esta visión, las grandes corporaciones multinacionales poseen la capacidad y los atributos económicos para gestionar la producción, distribución y consumo a nivel mundial en función de la dimensión de los mercados nacionales y de su entorno macroeconómico interno. La producción mundial entonces se asume como exclusiva de estas corporaciones, y sus decisiones consecuentemente son fundamentales para la asignación de recursos y la distribución del ingreso en un

contexto de competitividad creciente, desregulación, desreglamentación, e indiscriminada apertura económica externa. Estas unidades transnacionales operan en red y en tiempo real, adecuando según su conveniencia su estructura de costos al contexto externo, y aprovechándose de cada país para canalizar sus políticas de inversión, de localización y relocalización.

No se estableció en los últimos años, una clara reformulación de la delimitación de la esfera jurisdiccional entre el Estado y el mercado (entre política y economía). Por lo que no está en discusión la intervención estatal como tal, sino una reconfiguración de la misma.

Si bien el Estado estuvo sujeto a un progresivo y premeditado proceso de achicamiento, esta minimización tuvo impacto principal sobre las áreas “improductivas” en referencia a la circunstancia de acumulación de capital.

La erosión del poder estatal frente a la globalización de los mercados desde una perspectiva ideológica, también refleja la intensificación del flujo transnacional de capitales (y una consecuente reestructuración del rol de los Estados, y del Administrador Tributario en particular ).

Sin embargo, algunos sostienen que los planteos extingucionistas del Estado no se condicen con la lógica transnacional del movimiento de capitales.

El concepto de globalización que altera y modifica el alcance y la jurisdiccionalidad del Estado, puede ser especificado como la expansión y proliferación de las relaciones sociales y de las instituciones a través del espacio, y en un marco u horizonte temporal. Esta “acción a distancia” es generada por el fomento y desarrollo de las relaciones mismas de cada uno de los Estados-nación entre sí (y una interacción dentro y entre los Estados y las sociedades). El fenómeno globalizador abarca fundamentalmente un movimiento transnacional de bienes y capitales, pero también un flujo de información, una interconexión cultural y una proliferación de corrientes migratorias.

Si bien las reformas económicas y financieras cortoplacistas tendieron a satisfacer el objetivo de insertar la estructura económica en la lógica transnacional del sistema internacional, también afectaron negativamente la vinculación de economía y política (revirtiendo la dependencia tradicional de la variable económica con respecto a la política).

Lo cierto es que ningún desarrollo nacional y proyecto integral de país, puede ser ajeno a un rol preponderante del Estado en esa materia (aunque el modelo de desarrollo económico hacia adentro haya perdido terreno comparativamente frente a un modelo de desarrollo externo o hacia fuera, en razón del acelerado crecimiento y ampliación de las relaciones económicas internacionales).

El contexto “estamental” fue puesto en peligro por amenazas no tradicionales o no convencionales de alcance global y regional, como las corrientes migratorias, el terrorismo internacional, la degradación del medio ambiente, la interdependencia económico-financiera y la interrelación política, las prácticas de legitimación de activos (lavado de dinero), el accionar del contrabando, y los movimientos y la proliferación de capitales especulativos no productivos.

No obstante, el sistema democrático debió y debe contener el avance de determinados efectos de la globalización, como la concentración de la riqueza y del ingreso, los movimientos transnacionales de flujos financieros y capitales especulativos, y el “libertinaje” desmedido de los actores multinacionales privados que crean impotencia y debilidad en el accionar del Estado.

En referencia a la dimensión económico-financiera (predominante en la consideración internacional de los noventa), debemos considerar que el transnacionalismo generó el accionar persistente de actores privados económicos multinacionales, y la universalización e imposición de patrones como los de estabilización macroeconómica, equilibrio fiscal, apertura económica y economía de mercado. Otra faceta determinante de esta dimensión, es el movimiento transnacional de capitales no productivos que instalan y consolidan una “cultura” financiera especulativa y de índole virtual, con el consecuente impacto impositivo a escala doméstica.

El desarrollo científico-tecnológico, y la revolución experimentada en la estructura mundial de las comunicaciones, se constituyen en otro elemento canalizador del proceso globalizador. La innovación y la celeridad en la transmisión de la información (Internet), y el movimiento electrónico de fondos (“dinero virtual”) también contribuyeron marcadamente a fijar e imponer pautas de consumo, y la cultura financiera especulativa ya expuesta.

Este desarrollo de la información, fue variando en forma inversamente proporcional con respecto al número de personas que tenían acceso a ese conocimiento (el dilema globalización-fragmentación que genera exclusión). La consideración de temáticas innovadoras como la “info-war”, crearon a nivel internacional inéditas formas de disputa ajenas a los conflictos interestatales de corte clásico.

El proceso de mercado está normalmente inserto en un flujo más amplio de interacción social y sujeto a numerosas y diversas limitaciones. Entre el individuo y el mercado se levanta una red densa de instituciones intermedias, tales como asociaciones profesionales y sindicatos, organizaciones no gubernamentales, y otros actores no estatales y subestatales. Pero sólo un Estado poderoso puede destruir esos estratos y subordinar los individuos al pleno rigor del mercado (a través de un mayor control político). Pero cuando asume este rol deteriora la estabilidad y la seguridad económica, y profundiza la competencia global desregulada.

La transformación del rol del Estado en la variable económico-financiera es de tendencia estructural. El accionar estatal debe ser redireccionado hacia el área social y educativa, promoviendo el desarrollo económico y garantizando un clima macroeconómico favorable y propicio para incentivar la inversión directa externa, el aumento de la competitividad, una política consensuada en el área de ciencia y tecnología, y una ampliación efectiva de la estructura de comercio exterior con incidencia positiva y directa en los niveles de tributación.

Lo que sí es claramente visible, es que el rol del Estado se encuentra amplia y estructuralmente cuestionado, ya que el Estado-nación ha sido “debilitado” y lesionado por la operatoria de una lógica

transnacional y de un proceso globalizador con actores privados multinacionales que torna inviable el control adecuado de las remesas de fondos del exterior y de las operaciones internacionalizadas.

## - B) DESARROLLO

*B 1- Fundamentos de la evasión, del fraude fiscal y de la corrupción organizada. Entorno que favorece y potencia la aparición de las problemáticas enunciadas. Causales y derivaciones.*

Es fácil discernir que los gobiernos en la actualidad enfrentan análogos problemas de tipo financiero y de vulnerabilidad fiscal (a excepción del caso argentino, con una relevante brecha consolidada de superávit fiscal primario en los últimos tiempos). No obstante, la demanda de servicios públicos es superior a la capacidad gubernamental para recaudar fondos suficientes a fin de cubrir el siempre creciente aumento de los gastos e inversiones públicas. Esto se agrava por el agudo endeudamiento externo y por el incremento del movimiento transnacional de capitales, fundamentalmente a nivel de los países en vía de desarrollo, lo que determina que la presión por una mayor movilización de recursos internos sea cada vez mayor.

Sin embargo, la recesión y crisis económica que vienen afectando a casi todos los países del mundo determina que no sea fácil obtener mayores ingresos públicos mediante la creación de nuevos tributos.

La única salida posible a esta crisis financiera gubernamental debe ser una solución técnica de largo plazo; así como también aumentar la productividad de los recursos disponibles, de tal manera que se pueda lograr por ese medio un incremento de la recaudación a través de un mejor cumplimiento de sus obligaciones por parte de los contribuyentes.

Por otra parte, se puede mencionar que el impacto que ocasiona en nuestro sistema tributario la introducción de bienes al mercado que ingresan de contrabando a través de la Triple Frontera con Brasil y Paraguay (actividad que opera con organizaciones que se asemejan a empresas multinacionales, cuya problemática está incluida en la agenda internacional o global y debe constituir una preocupación nacional). Dichos bienes ingresan en nuestro mercado interno evadiendo el pago de los tributos pertinentes (sin considerar la problemática transnacional de legitimación de activos o “lavado de dinero” que debe ser abordada a escala global o mundial, y en la cual la institución recaudatoria tiene acotada responsabilidad y competencia resolutoria). Esta práctica contribuye al incremento de la evasión fiscal, a la práctica comercial desleal, y a la consecuente distorsión en las reglas y mecanismos de competencia.

La operatoria expuesta anteriormente, y tal como hemos mencionado, no es exclusiva responsabilidad de la AFIP. Su solución y prevención tiene relación directa con la elaboración de planes estratégicos que tienen a su cargo las más altas agencias del Estado en cumplimiento de sus funciones de creación de políticas públicas, y en este caso en particular nos referimos a planes insertos en el paradigma o modelo de Seguridad Interior y de Defensa de los intereses nacionales y vitales.

Dichos intereses nacionales incluyen en un nivel superior de análisis, el impacto que sobre la recaudación tributaria produce la comercialización de esos bienes ingresados “irregularmente” en el

mercado interno. Es entonces, en este tramo del proceso referido, en donde la AFIP tiene la responsabilidad de evitar la evasión.

Complementariamente a esto, el fenómeno globalizador y el avance científico-tecnológico (exteriorizado mediante el comercio electrónico y la operabilidad a través de Internet), generan nuevas formas y conductas evasivas (“complejización” del fenómeno de evasión y de fraude fiscal).

El temor de las Administraciones Tributarias al considerar el impacto impositivo de las transacciones que puedan operarse a través del comercio electrónico, ha llevado a elaborar teorías para compensar la disminución en la recaudación que esta tipología de prácticas pudiera generar. En contraposición a esto, puede señalarse que el comercio electrónico y sus variantes tecnológicas también pueden simplificar ocasionalmente los sistemas tributarios y optimizar el servicio al contribuyente. No obstante esto, la preocupación futura es que la tendencia evasiva se profundice, e Internet se convierta, con el paso del tiempo, en el mayor “paraíso fiscal” de este siglo.

La globalización y la internacionalización de las actividades económicas y del flujo comercial, características del período de post-guerra fría (donde se divisa claramente un predominio de la dimensión económico-financiera sobre las demás variables de la Agenda Global), derivan en una reducción de la carga tributaria (debido al proceso de apertura comercial y transnacionalización económica). Es por ello, que la erosión de la base imponible y las conductas evasivas y elusivas, se constituyen en fenómenos “conspirativos” que merman la eficiencia de la recaudación impositiva.

El fenómeno de la evasión y el fraude fiscal no sólo ha perturbado a los actores estatales, ya que Naciones Unidas en un comunicado del año 1983 había referido: “...La evasión y la evitación internacional de impuestos que había alcanzado niveles sin precedentes tanto en los países desarrollados como en países en desarrollo, violaba el principio de la equidad fiscal y socavaba el concepto de cumplimiento voluntario de las leyes tributarias...”<sup>1</sup>.

El Noveno Congreso de las Naciones Unidas sobre Prevención del Delito y Justicia Penal, celebrado en El Cairo, Egipto, del 29 de abril al 8 de mayo de 1995, centró la atención a la amenaza representada por la delincuencia transnacional organizada, y su operatoria en correlato a los ilícitos económicos y financieros, a la corrupción, y a las actividades de delincuentes bajo el paraguas de una economía legítima de alcance local.

A escala global, y a partir del 11 de septiembre de 2001, se ha incrementado la preocupación en relación a aspectos inherentes al terrorismo transnacional, al lavado de dinero, a las transferencias internacionales o remesas de fondos, y al fenómeno del Contrabando operado como medio de financiamiento de otros delitos transnacionales.

Naciones Unidas propugna que la adopción del secreto bancario y las consideraciones fiscales a nivel nacional, no deben obstruir el proceso de lucha contra la corrupción organizada (por lo que la

---

<sup>1</sup> Comunicado de Naciones Unidas del año 1983 citado en Zeitoune, Jaime y Pazo, Gonzalo. “Evasión impositiva en la Argentina”. Universidad del Cema. Buenos Aires, 2001.

circunstancia de que los sistemas financieros acaten las normas y los principios aceptados internacionalmente se torna indispensable).

Por otra parte, la conveniente identificación de los actores y el consecuente control y reporte de cualquier transacción sospechosa es función indelegable de toda institución financiera. No obstante, no existe tratado internacional alguno que abarque ampliamente el problema de la corrupción desde una perspectiva global o mundial (a pesar de la vigencia desde fines del año 2000 de la Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional que persigue como objeto, la repatriación de fondos adquiridos ilícitamente y el refuerzo de la cooperación para combatir el lavado de dinero).

Complementariamente, el consenso de Monterrey intentó establecer como prioridad en la agenda de negociación multilateral la lucha frontal contra la corrupción. En el espíritu del convenio los países involucrados intentaron plasmar y canalizar la definición de herramientas para la lucha contra el lavado de activos, la cooperación internacional en un marco multilateral, la instauración de mecanismos que permitan la cooperación más decidida del sector privado y en particular de la comunidad financiera mundial, y el establecimiento de sistemas que faciliten la transparencia y la rendición de cuentas.

## **B 2- Los conceptos de EVASIÓN, ELUSIÓN y FRAUDE. Tipología y causales fundamentales. Factores endógenos y exógenos. La economía informal y su incidencia en la merma de la recaudación. Propuestas sobre el pretendido rol de la Administración Tributaria frente a la evasión y el fraude fiscal. Direccionamiento de la fiscalización a instrumentar.**

Por definición se entiende a la evasión como “toda eliminación o disminución de un monto tributario producidas dentro del ámbito de un país por parte de quienes están obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas violatorias de disposiciones legales.”<sup>2</sup>

La evasión no es un fenómeno que surge de una sola causa. Existen diferentes causas en un país que se conjugan para determinar su existencia, causas técnicas, psico-sociales, políticas, y circunstancias coyunturales y estructurales.

Otra característica negativa que daña la recaudación lo constituye la economía marginal que se incorpora al circuito legal por medio de mecanismos y operaciones marginales. Tal es el ejemplo de:

- El contrabando y el lavado de dinero,
- El desvío de fondos creando institutos jurídicos impropios o generando conceptos inexistentes para disminuir la carga tributaria (como sueldos u honorarios a directores de sociedades que no han realizado los servicios pretendidos, en este caso tributaría en cabeza de la persona física alcanzada con una alícuota sustancialmente menor a la que está gravada la persona jurídica –aquí la figura a aplicar sería la de “elusión” impositiva por el “abuso de formas jurídicas” y no evasión-),

---

<sup>2</sup> Villegas, Héctor y otros: “La evasión fiscal en la Argentina” – DF – T XXIII – pág. 337, en “Propuestas técnicas para enfrentar la evasión” de Diez, Humberto y Coto, Alberto, en la página de internet [www.legalmania.com.ar](http://www.legalmania.com.ar) publicado el 07/01/04.

➤ La compra o autogeneración de facturas apócrifas, haciendo que a través de su utilización el responsable intente encubrir una erogación o gasto que se vincula con su economía marginal.

Ante estos flagelos, la Administración Tributaria se debe dotar de constantes mecanismos de inteligencia y fiscalización con el fin de atacar estas prácticas irregulares que atentan contra la recaudación tributaria.

Por lo expuesto, se debería otorgar al Administrador Tributario herramientas firmes, tanto normativas como tecnológicas, para enfrentar las situaciones de marginalidad económica que se observan y se perfeccionan dentro de nuestro sistema tributario.

Otro tema relacionado con lo expuesto y que merece ser mencionado en este capítulo es la elusión tributaria.

Tal como lo define el Dr. Tulio Rosembuj: “La elusión fiscal significa esquivar la aplicación de la norma tributaria para obtener una ventaja patrimonial por parte del contribuyente, que no se realizaría si no se pusieran en práctica por su parte hechos y actos jurídicos o procedimientos contractuales con la finalidad dominante de evitarla... El presupuesto de elusión consiste en sustraer del tributo manifestaciones de capacidad económica recogidas en la ley, de otro modo sujetas, mediante la gestión lícita de medios negociables... La elusión fiscal es una categoría lógica de reflexión, un modo para designar esquemáticamente las técnicas legales de rodear o soslayar el cumplimiento de las leyes tributarias.”<sup>3</sup>

A través de diversos mecanismos de elusión fiscal, se intenta llevar al mínimo posible la carga tributaria. Estos procedimientos que, acorde a derecho, intentan minimizar el hecho imponible o bien intentan que su nacimiento se prolongue en el tiempo, o mejor, que nunca se produzca dicho nacimiento, provocan una disminución en la recaudación.

Henzel sostiene que “la elusión se funda en la condición previa de la licitud de los negocios jurídicos que se implementan, siempre realizados conforme a Derecho. La elusión fiscal no es ilícita en el sentido que aquel que realice los negocios elusivos choque con una prohibición legal.”<sup>4</sup>

La evasión fiscal y la elusión no son conceptos análogos, aunque su efecto final, desde el punto de vista de la Administración Tributaria dé como resultado la obtención de una menor recaudación tributaria para las arcas de la Hacienda Pública. La diferencia entre ambos conceptos radica en que, la evasión supone un comportamiento ilegal o delictivo por parte del contribuyente, debido que se incumple una con una obligación tributaria que surgió ante un hecho imponible realizado; en cambio, la elusión intenta evitar el nacimiento de un hecho imponible.

Al respecto, Henzel y Blumenstein califican a la actividad de elusión como la actividad dirigida a impedir el perfeccionamiento del hecho imponible, sea total o parcialmente; y a la evasión, como una

---

<sup>3</sup> Rosembuj, Tulio, “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, p. 94, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

<sup>4</sup> Henzel, “Diritto Tributario”, ob. cit., p. 151, en “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, de Rosembuj Tulio, p. 94, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

actividad destinada a escapar a los efectos de la obligación tributaria que ya se produjo o que debería nacer al verificarse el hecho imponible, que se obstaculiza ilegalmente.<sup>5</sup>

Es interesante mencionar la definición que al respecto emiten otros autores y que cuentan con la general aceptación de la doctrina. Tal es el caso de Narciso Amorós, que sostiene que “la elusión consiste en evitar que se produzca un hecho imponible y, como es lógico, que pueda atribuirse o vincularse a una persona”. García Añoveros define a la elusión como “el resultado consistente en una minoración de la cuantía o en la ausencia de nacimiento de la obligación tributaria, de una acción o conjunto de acciones ajustadas a la norma en cuya virtud no surge el presupuesto de hecho del tributo, ésta aparece de tal modo que la cuantía de la obligación es menor que si no se hubiera realizado esa acción o conjunto de acciones...desde el punto de vista tributario la elusión se produce cuando el presunto sujeto pasivo evita el presupuesto de hecho de la norma tributaria o actúa para que se produzca en un presupuesto un hecho imponible, que dé lugar a una obligación de menor cuantía.”

Herrero Madariaga, considera que la elusión tributaria es “aquella conducta del sujeto pasivo, lícita o ilícita, según los casos, que incide en el momento de la realización del presupuesto de hecho de una norma tributaria, por la que se trata de no realizar ese determinado presupuesto de hecho, realizando otro distinto y evitando así el nacimiento de una concreta obligación tributaria o dando lugar al nacimiento de otra distinta.” Y por último, Víboras Jiménez sostiene que la elusión fiscal es “todo comportamiento que tenga como finalidad y produzca un efectivo ahorro fiscal, sea o no producto de una manipulación aprovechada de las posibilidades de configuración que el Derecho brinda para los distintos supuestos de hecho, por cuanto lo que importa es el resultado... Elusión fiscal e ilícita son, sin embargo, todos los supuestos de ahorro fiscal conseguidos a través del mecanismo técnico del fraude de ley o mediante la aplicación de negocios simulados o indirectos, supuestos todos ellos que entrañan una distorsión de las formas jurídicas privadas, un mal uso de las mismas en perjuicio de la Hacienda.”<sup>6</sup>

Como dijimos, la elusión fiscal consiste en “esquivar la aplicación de una norma tributaria” con el fin de disminuir la carga tributaria para el contribuyente, quien por lo tanto se ve beneficiado desde el punto de vista patrimonial. Esa distorsión en la aplicación de las normas tributarias implica “poner en práctica hechos, actos y negocios jurídicos con la finalidad exclusiva de soslayarla” para obtener una ventaja patrimonial.<sup>7</sup>

A través de la elusión fiscal no se pretende incumplir directamente la ley, sino más bien evitar la obligación tributaria.

La elusión, afirma el Dr. Rosembuj, “es un concepto comprensivo del fraude a la ley y el abuso de formas jurídicas que se le asimilan; es el género de todos los comportamientos o acciones dirigidos a crear

---

<sup>5</sup> Henzel y Blumenstein, en “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, de Rosembuj Tulio, p. 96, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

<sup>6</sup> Amorós Rica, García Añoveros, Herrero Madariaga, Víboras Jiménez, en “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, de Rosembuj Tulio, p. 98-99, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

situaciones de ventaja patrimonial para los interesados, deducida de sus propios actos, que se preconstituyen con la regla exclusiva de la finalidad fiscal... El efecto de elusión, como actividad imperfecta e ineficiente, trasunta un empobrecimiento injustificado de la Hacienda Pública, de cara al sistema tributario justo... El efecto jurídico material de la elusión es el desplazamiento patrimonial, sin justificación, desde la Administración hacia el particular, siendo ésta dañada y el otro enriquecido.”<sup>8</sup> Complementariamente a lo expuesto, Cipollina sostiene que “de elusión fiscal puede propiamente hablarse sólo cuando los medios jurídicos implicados para predisponer en modo cuidadoso el presupuesto concreto resultan irreprochables bajo el perfil del Derecho positivo estricto; de otra forma se pasa del dominio de la elusión fiscal al de la evasión.”<sup>9</sup>

Como se ha mencionado, el enriquecimiento del particular en contraposición del empobrecimiento de la Hacienda Pública, es el lo que se le imputa a la elusión tributaria. La evasión representa una directa violación a las normas, tal como lo define el Dr. Rosembuj, la evasión “es infracción tributaria, transgresión directa del ordenamiento, mientras que la elusión concreta es enriquecimiento sin causa del autor, no sancionable sino con la devolución y recuperación de la materia imponible sustraída a la Hacienda Pública, que será más grave en el abuso de formas, por la intencionalidad fraudulenta, aproximado su efecto a la comisión de una infracción atípica.”<sup>10</sup>

Como vemos, no nos estamos enfrentando a un tema menor. Resulta una necesidad para el Estado en cuanto a su función recaudatoria, mantener un equilibrio entre el hecho de evitar los vacíos legales, y a su vez no abrumar con excesivas normas que facilitan el “abuso” en uso de las mismas por parte de los contribuyentes. Estos mecanismos erosionan y atacan la eficiencia de la Administración Tributaria en el cumplimiento de su actividad.

Es importante destacar algunas causas de evasión tributaria:

- La implementación de políticas tributarias que aplican normas que no reflejan el respeto por los principios tributarios. Principios no sólo aceptados y promovidos por la doctrina, sino garantizados en las leyes de fondo del Estado, como lo son la economicidad (para el contribuyente y para la Administración Tributaria), razonabilidad, equidad, generalidad, igualdad, entre otros.
- Estas políticas tributarias, en reiteradas ocasiones realizan modificaciones legislativas que provocan incertidumbre, confusión y dificultad tanto en la aplicación de la norma modificatoria como en la interpretación de la misma. Estas dificultades no las sufre sólo el contribuyente, sino también la propia Administración Tributaria, que se ve obligada a efectuar un número más que razonable de

---

<sup>7</sup> Rosembuj, Tulio, “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, p. 101, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

<sup>8</sup> Rosembuj, Tulio, “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, p. 102-103, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

<sup>9</sup> Cipollina, en “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, de Rosembuj Tulio, p. 102, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

<sup>10</sup> Rosembuj, Tulio, “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, p. 103, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.

reglamentaciones. En más de una oportunidad, este exceso normativo lejos de resultar beneficioso, causa mayor confusión general.

➤ La proliferación de la economía informal, pone de manifiesto la ineficiencia del Estado muchas veces sobrepasado por la realidad económica, la excesiva burocracia (tanto interna dentro de la Administración Tributaria, como externa hacia los terceros), y la perfección de los mecanismos de elusión fiscal, lo que demuestra la dificultad para efectuar un control efectivo.

➤ El aspecto socio-cultural, que muestra la conducta del contribuyente, con la firme tendencia de disminuir su carga tributaria utilizando métodos evasivos.

Con respecto al concepto de evasión fiscal, resulta interesante conocer la definición que distintos autores han expresado partiendo de diferentes ópticas.:

- Gerloff:<sup>11</sup> analiza la evasión desde el punto de vista de la “resistencia al impuesto”, es decir, “la sustracción a la carga tributaria que trata de obtener cada economía gravada”, y afirma que “desde el punto de vista subjetivo cada ciudadano hace un esfuerzo por desgravarse en defensa de supuestas desigualdades...”. A su vez, efectúa una clasificación de la resistencia al impuesto en dos formas: la resistencia activa y la resistencia pasiva. “La resistencia activa es la tendencia de la circulación económica a evadir el impuesto, distinguiéndola de la traslación del impuesto que supone la aceptación del mismo. La resistencia activa se representa en un rechazo del impuesto que se dirige contra otras economías que quieren trasladarlo en el mismo proceso de actividad económica o directamente contra el organismo público que trata de imponerlo, ya sea no consumiendo o no adquiriendo un producto que se encuentra gravado, en razón de que consumo o adquisición implicará el nacimiento del hecho imponible.” Iguala la idea de resistencia activa del impuesto con el concepto de evasión del impuesto, considerando que se pretende: “a) Evitar el impuesto: corresponde al concepto de elusión o evasión fiscal, evitando materialmente no realizar tal acto porque da lugar al hecho imponible; y b) El engaño o fraude impositivo: el sujeto trata de sustraerse a la carga mediante maniobras. El fraude al fisco constituye dar informaciones falsas a sabiendas o silenciar la verdad al contestar las preguntas formuladas por las autoridades competentes para procurarse ventajas impositivas.” Asimismo, según el autor, existe “ocultación impositiva cuando se omiten denuncias, informaciones, con intención de no llevar al conocimiento de las autoridades hechos imponibles.” Por otro lado, la resistencia pasiva al Estado indica “las obstrucciones a la ejecución de la imposición, en cierto modo naturales, es decir dadas por la estructura de la economía, por la condición intelectual y moral de la población, por el desarrollo de la técnica y otras circunstancias.”
- Amoros Rica: sustenta su análisis en el fraude de ley impositiva, “afirmando que no puede haber fraude a esta norma sin simulación, tipificado por normas de tal carácter y precisamente no genéricas, es decir excluye aquel que asimila el problema de la evasión a la teoría general del fraude

a la ley.<sup>12</sup> A su vez, distingue las siguientes características: “1) La evasión exige se precise la norma aplicable; 2) La evasión exige la existencia de un hecho o acto que pueda calificarse de fraudulento, siendo las notas del hecho fraudulento: apariencia legal, y contrario a la finalidad de la normativa aplicable; 3) La evasión sólo puede construirse depurando y clarificando el hecho imponible; 4) La evasión confiere importancia de segundo grado a la conducta de la persona que realiza el hecho fraudulento, concediendo primacía vital al perjuicio fiscal que se ha producido.”<sup>13</sup>

- Einaudi:<sup>14</sup> explica que existen dos maneras de “dejar de pagar impuestos”: una forma consiste en “sustraer ilegalmente el pago, lo que implica considerar el contrabando y el fraude fiscal”; otra forma es “mediante la remoción o transformación del tributo, llevándose a cabo por medios legales para no pagar el impuesto. La remoción o rechazo del impuesto tiene lugar mediante un cambio en el proceso productivo, por el cual el contribuyente trata de sustraerse a la carga tributaria, racionalizando dicho proceso, disminuyendo los costos de producción y haciendo soportable el tributo, dado el mayor índice de productividad. En consecuencia la remoción es un medio legal de eludir el impuesto, no así la evasión o fraude fiscal que queda reservado para los actos ilícitos.”
- Fasiani: sostiene que existe evasión cuando “el contribuyente de jure consigue sustraerse al pago de los tributos, en todo o en parte de diferentes formas y con diferentes efectos.”<sup>15</sup>
- Seligman:<sup>16</sup> para el autor, la evasión “comprende métodos tales como la traslación, capitalización y transformación del impuesto... La evasión supone la pérdida de ingreso por parte del Gobierno, ya sea parcial o totalmente según la proporción que se evade. Sintetizando, desde el punto de vista fiscal equivale a la ausencia de tributos ya que en la otra forma de escapar a los impuestos, -traslación, capitalización, transformación-, el fisco siempre recibe el tributo.” El autor efectúa una clasificación de evasión diferenciándola en evasión ilegítima y evasión legítima. La evasión ilegítima “se materializa en la omisión del contribuyente legal a acatar las disposiciones legales.” La evasión legítima, supone una evasión “de acuerdo con la ley.”

---

<sup>11</sup> Gerolff W. y Neumark, F. “Tratado de Finanzas”, vol. II, p. 264 y sig. en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 19-21, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>12</sup> Lamagrande, Alfredo J., “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, p. 22, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>13</sup> Amoros Rica, Narciso, “La Evasión y la Evasión Tributaria” Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, p. 573/620, Rev. N° 59, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 21-22, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>14</sup> Einaudi, Luigi, “Principios de Hacienda Pública”, cap. XI Efectos del impuesto. Evasión y Remoción, p. 228 y ss., en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 22-23, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>15</sup> Fasiani, Mario, “Principios de Ciencia de la Hacienda”, cap. XII, p. 240 y ss. La Evasión ilegal del Impuesto, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 23-24, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>16</sup> Seligman, E., “Introducción a la traslación e incidencia de los impuestos”, p. 226, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 25-26, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

- Dino Jarach:<sup>17</sup> en su opinión, menciona que la evasión fiscal se ubica “dentro de los límites lógicos del derecho en el sentido de eludir la obligación tributaria mediante el uso de formas jurídicas inadecuadas para los propósitos económicos de las partes (fisco-contribuyentes). Apela al principio de legalidad y al criterio económico. Sostiene que “la intención de evadir el impuesto debe considerarse irrelevante, puesto que no resulta lógico ni jurídico que este propósito de evitar el impuesto autorice al Fisco a aplicar un gravamen, es decir, a una ampliación del hecho imponible que no estaría permitida si no existiere el propósito de evasión fiscal...” Jurídicamente, para Dino Jarach el fenómeno de la evasión fiscal “se resuelve en la configuración dogmática de la relación tributaria, siendo un caso particular de aplicación de la autonomía dogmática del derecho tributario.”
- Giuliani Fonrouge:<sup>18</sup> analiza el problema de la evasión fiscal y de la defraudación fiscal, desde el punto de vista jurídico. Sostiene que “el delito tributario nunca debe constituir un delito común, de manera que la defraudación tributaria no puede dar lugar a pena de naturaleza distinta o prevista en otro ordenamiento punitivo, salvo en cuanto a circunstancias que afecten a terceros ajenos a la materia tributaria o que se refiera a hechos conexos: sólo en este alcance puede aceptarse la norma...” En nuestro país, la evasión no es una figura jurídica independiente, sino que está incluida en la defraudación. Tal como lo analiza el Dr. Lamagrande, sustenta su opinión en dos figuras: “la defraudación o fraude, que comprende la evasión y la elusión, que será o no punible en función de la intencionalidad.”
- Oldman:<sup>19</sup> este autor es más amplio y general en el análisis, considerando que la evasión se entiende como “fraude y engaño”, pero también como “ignorancia (el contribuyente desconoce la ley en cuestión), error (el contribuyente conoce la ley pero calcula mal los datos), la interpretación (el contribuyente no comprende e interpreta mal la ley) o desidia (el contribuyente no cuida sus archivos como debiera)... La evasión puede también definirse a través de una enumeración de los actos que constituyen violación de la ley, como el hecho de no presentar declaraciones a tiempo, de no pagar dentro de los plazos fijados, de no declarar ingresos y deducciones en forma completa y exacta...”
- Lamagrande:<sup>20</sup> El Dr. Lamagrande, efectuando un análisis de las expresiones de los autores antes mencionados, define a la evasión como “la omisión deliberada (actos de omisión como la no presentación de declaraciones juradas, la falta de pago del gravamen, la falta de ingreso de los impuestos retenidos a terceros o percibidos de terceros, no suministrar información a las autoridades

---

<sup>17</sup> Jarach, Dino, “Curso Superior de Derecho Tributario”, p. 277 y 297, Lic. CIMA, y “El hecho imponible”, p. 153, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 26-28, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>18</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos M., “Derecho Financiero”, v. II, p. 684-690, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 28-29, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>19</sup> Oldman, Oliver, “Cómo prevenir la evasión del impuesto a la renta”, p. 286-287 de la Conf. De O.E.A.-BID-CEPAL 1961, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 29, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>20</sup> Lamagrande, Alfredo J., “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, p. 31, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

fiscales para proceder a una determinación, etc.) o por la comisión de actos que configuran el engaño o fraude impositivo (falsificación de comprobantes, caracterización inadecuada de gastos, inclusión de deducciones o desgravaciones ficticias, etc.)” Además tiene en cuenta los efectos producidos por la evasión, en cuanto sostiene que la evasión fiscal “configura la diferencia entre la recaudación teórica o potencial de un sistema tributario y la recaudación real o efectiva que se produzca.”

Otro efecto negativo de la conducta evasiva, es la distribución no uniforme de la carga fiscal que debe afrontar un contribuyente que cumple sus obligaciones tributarias y otro que no lo hace, alterando el principio basamental de equidad horizontal que todo sistema tributario debe procurar. Complementariamente a esto, la circunstancia de la competencia desleal -como ya se ha señalado- es otra muestra acabada del efecto nocivo de la evasión sobre el funcionamiento de mercado.

Una causa del incumplimiento voluntario, lo constituye la existencia de la economía informal.

Según lo define Ramón Frediani, la economía informal “es el conjunto de transacciones económicas (legales o ilegales) que generan valor agregado y que no son registradas por las estadísticas oficiales del sistema de Cuentas Nacionales.”<sup>21</sup>

La economía informal no es un tema menor. Las operaciones transaccionales que se producen dentro de la economía informal son de relevante magnitud. Tal como expresa Lamagrande, “las transacciones ...de la economía informal... deben ser considerados por aquellos que tienen a su cargo estructurar la política fiscal. Esto significa que la economía informal transforma los mercados y las instituciones de la sociedad. En el campo específico de la tributación, obliga a los diseñadores de los sistemas a implementar políticas tributarias que se basan en el rendimiento fiscal no siempre compatibles con el principio de equidad que debe reunir todo sistema tributario. En efecto, la recaudación se basa en los impuestos sobre los consumos, los tradicionalmente llamados indirectos o impuestos de costos... No cabe duda, que no obstante existir una serie de modalidades tributarias en los denominados impuestos al consumo, ellos resultan en algunos casos de fácil control y recaudación para la Administración Tributaria, dado que las fuentes de recaudación generalmente, salvo en la modalidad denominada del Impuesto al Valor Agregado, se encuentran en un número reducido de productores industriales o en la Administración Aduanera. Tales formas de tributación (impuestos a los consumos específicos) hacen más dificultosa la evasión, por lo menos en alguna de sus etapas, de aquellos que operan en la informalidad... La economía informal y la evasión fiscal se relacionan recíprocamente, tanto en sus causas como en sus efectos, si bien en múltiples actividades el origen de la primera no es precisamente la evasión tributaria (tráfico ilegal de divisas, tráfico ilegal de capitales, tráfico ilegal de armas, narcotráfico, contrabando, etcétera).”<sup>22</sup>

Hugo González Cano al respecto indica: “Es importante tener presente que entre economía no registrada y evasión tributaria existen dos tipos de relación. Por un lado, la más común se produce cuando

---

<sup>21</sup> Frediani, Ramón O., “El desafío de la economía informal”, Boletín Informativo Techint N° 252, abril, mayo, junio 1988 p. 61/101, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 61, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

debido a los impuestos se originan ingresos negros o no registrados que generan y engrosan la economía oculta. Es decir, cuando hay una relación causa efecto entre los impuestos y la economía no registrada. Pero, también existen formas de economía no registradas originadas en otras motivaciones que las estrictamente tributarias. En estos casos, la economía no registrada se origina generalmente por determinadas restricciones o regulaciones de la economía (control de precios, control de cambios, etc.), o se trata de ingresos de actividades directamente ilegales. Sin embargo, también en estos casos, esas actividades se reflejan en menores ingresos fiscales, porque los respectivos ingresos generalmente tampoco se declaran al fisco, pero no ya por razones tributarias, sino por otras motivaciones. Es decir, se trata de una relación diferente a la anterior, en la que la evasión impositiva aparecía como causa y los ingresos no registrados como efecto. En la segunda alternativa, donde los ingresos no registrados se generan por razones no tributarias, la no declaración impositiva es la consecuencia normal u obvia de este tipo de ingresos no registrados; ya que su presentación a la Administración Tributaria pondría en evidencia el carácter ilegal o contrario a reglamentaciones económicas.”<sup>23</sup>

Al respecto, Somchai Richerpan sostiene que “las estimaciones de la economía subterránea, que en general miden los ingresos que no se incluyen en los cálculos del ingreso nacional o producto nacional, se pueden emplear como sustituto de la evasión fiscal. Los ingresos de las actividades subterráneas quedan generalmente sin declarar ante las autoridades tributarias y así pues constituyen infracción a las leyes tributarias.”<sup>24</sup>

“La Administración Tributaria debe realizar una tarea fundamental: investigar la naturaleza y magnitud de la informalidad y de tales estudios y análisis por sectores de la economía así como por rama de actividad productiva, y tipo o clase de contribuyentes, fijar entre otras acciones, la política de fiscalización sectorial en su combate contra la evasión fiscal.”<sup>25</sup>

Con respecto a la Administración Tributaria, es sustancial contar con una Administración eficiente que logre frenar la evasión fiscal, maximizando la recaudación.

En tal sentido, Due analizó la influencia de la Administración Tributaria dentro del sistema tributario, expresando:<sup>26</sup>

---

<sup>22</sup> Lamagrande, Alfredo J , “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, p. 61-62, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>23</sup> González Cano, Hugo, “La economía no registrada y los ingresos públicos”, Boletín de la DGI, p. 135, agosto de 1986, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 64, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>24</sup> Somchai Richerpan, “La evasión tributaria y su medición”, Rev. Finanzas y Desarrollo, diciembre 1984 (FMI), en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 65, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>25</sup> Lamagrande, Alfredo J , “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, p. 69, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>26</sup> Due, John F., “Análisis Económico de los Impuestos”, 1ª Edición El Ateneo, Bs. As. 1961, p. 92-93, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 82, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

➤ “La administración eficiente se logra si la base impositiva resulta claramente definida y la responsabilidad tributaria fácilmente determinada tanto por el contribuyente como por el organismo recaudador.”

➤ “La complejidad para verificar la responsabilidad tributaria depende, en gran medida, de la amplitud de la base impositiva... Cuanto mayor sea el número de contribuyentes, más ardua será la tarea.”

➤ “El establecimiento de la base impositiva, se llevará a cabo de tal manera, que les resulte a los sujetos imposible evadir el gravamen mediante el reajuste de las formas de llevar a cabo sus actividades.”

La disminución de la evasión dependerá de la aplicación de adecuados mecanismos y procedimientos de control.

Al respecto, Bueno Neto expresó que “la mala utilización de los ingresos fiscales, la complejidad y cambios constantes de legislación, el desconocimiento de las exigencias fiscales por parte de los pequeños y medianos contribuyentes, la carencia de un programa formal de revisión de auditoría fiscal, así como la importancia de la economía sumergida, dan lugar a un alto índice de evasión fiscal.”<sup>27</sup>

La Administración Tributaria será exitosa, en la medida que se incentive el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.

De igual modo, es necesario reforzar constantemente la imagen de la Administración Tributaria, profesionalizando sus funciones, aumentando su prestigio y mostrando que efectivamente se encuentran con un alto riesgo de detección los contribuyentes no cumplidores.

En este sentido resulta fundamental la formulación de políticas de fiscalización, dado que dicha función constituye un pilar para la Administración Tributaria y su lucha contra la evasión y el fraude fiscal.

Algunas sugerencias en cuanto a las funciones de fiscalización podrían ser las siguientes:

➤ mantener las verificaciones rápidas, aplicando metodologías de auditoría con técnicas modernas, fortaleciendo el sistema de información;

➤ que se cuente con un sistema de información rápido cuyo objetivo sea otorgar una información cierta y clara, disminuyendo al máximo los desvíos y errores;

➤ agudizar los conocimientos para enfrentar el mercado de la economía informal y mediante los controles de fiscalización, debilitarlos;

➤ mantener los operativos de control que generan un alto impacto social, pero seleccionando actividades y zonas que se consideren puntos de quiebre o neurálgicos dentro de la economía regional o nacional;

➤ instruir a los agentes en forma constante y sofisticada de tal manera que a través de sus conocimientos y con la tecnología aplicada estén en condiciones de efectuar controles de auditoría fiscal a los más variados contribuyentes;

---

<sup>27</sup> Bueno Neto, Francisco P., “Los costos del contribuyente en la tributación”, IFA, R. de Janeiro, 1989, en “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, de Lamagrande, Alfredo J., p. 83, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

La función fiscalizadora de la Administración Tributaria como se puede observar, resulta fundamental. El Dr. Lamagrande en su análisis de la problemática de la evasión fiscal, expone la siguiente estrategia:<sup>28</sup>

- 1) Llevar a cabo una “acción... que haga sentir la presencia permanente del organismo fiscal, mediante la actuación de la fiscalización interna y externa “in situ” (actuaciones individuales rápidas y eficaces: toma de inventarios, control de ingresos, etc.).”
- 2) Efectuar la “revisión en profundidad de ciertos contribuyentes de los cuales surja interés fiscal evidente.”
- 3) Efectuar la “revisión en profundidad de ciertos contribuyentes de los cuales se posea evidencia de la existencia de fraude fiscal o de procedimientos delictuales articulados para ocultar premeditadamente la real situación tributaria.”

Muchas de estas propuestas se están llevando a cabo en la actualidad, demostrándose un crecimiento en cuanto a las tareas de la Administración Tributaria en relación a la década pasada.

Teniendo en cuenta todos los procedimientos efectuados, es necesario contar con un mecanismo de control de la gestión de la Administración Tributaria y de sus funcionarios y agentes. Habiendo realizado una planificación oportuna, el control de gestión permitirá detectar desvíos y errores, y corregirlos en el transcurso constante de la actividad, que no permite demoras en virtud que la lucha contra la evasión y el fraude fiscal implica la defensa del interés general de la comunidad.

Actualmente, el gobierno argentino está canalizando y aplicando el segundo “programa antievasión” consistente en tres temas fundamentalmente:<sup>29</sup>

- El contrabando: se permitiría a la Dirección General de Aduanas que investigue los embarques que tengan un valor de hasta 100.000 dólares estadounidenses. En la actualidad cuando se presume que existe una operación de comercio exterior sospechosa, quienes están habilitados para investigarlas son la Justicia (cuando el monto supera los 5.000 dólares) o la Aduana (cuando ese valor es inferior a los 5.000 dólares). De esta manera, se incrementaría el mínimo indicado llevándolo de 5.000 a 100.000 dólares estadounidenses. Así, la Aduana tendría habilitadas las funciones de aplicar directamente multas y otras sanciones, ampliándose a través del incremento del valor mínimo, el margen de verificación de las operaciones.

- Sistematización de embarques: se pretende precintar con código de barras los embarques en tránsito. Este tipo de embarques representan aproximadamente el 60% del total de los embarques ingresados al país. Con la sistematización informática en los embarques, se podrá monitorear el trayecto del embarque. En la actualidad, los bienes ingresados de esta manera quedan en depósitos y luego de un tiempo, se descargan en algún mayorista. En este lapso de tiempo, muchos de esos embarques no se encuentran, y en ese “descuido”

---

<sup>28</sup> Lamagrande, Alfredo J , “Propuestas para Reducir la Evasión Fiscal”, p. 98-99, Ed. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal – Premio Anual Dr. Manuel Belgrano Año 1989, Buenos Aires, Argentina, Abril 1991.

<sup>29</sup> Fuente: Diario Clarín, del día sábado 6 de marzo de 2004, p. 11, artículo “Proyecto para reforzar el control aduanero. Kirschner estudia otro paquete antievasión”.

se deja de ingresar al fisco los tributos correspondientes tanto en lo relativo a impuestos aduaneros como cargas sociales.

- Reglamentación de registro para nuevas sociedades: sobre todo para las aquellas sociedades que se constituyan en el interior del país, o sucursales que se instalen en el interior de sociedades con casas matrices ubicadas en la capital argentina. El fin que se persigue consiste en evitar la declaración de quiebra de esas sociedades (o sucursales) que traen como consecuencia la incobrabilidad de sus obligaciones fiscales.

El objeto de aplicar estas medidas es el fortalecimiento de la recaudación, así como el aumento del poder de la Dirección General de Aduanas. Se proyectaba obtener similar resultado que el primer proyecto antievasión (Ley Antievasión I) votado por el Congreso el año 2003, en cuanto a garantizar el aumento en la recaudación anual (con el primer proyecto se garantizaron 1.500 millones de pesos extras en la recaudación).

Por otra parte, la variable de la evasión endógena depende en forma exclusiva de la medida de eficiencia en la operatoria de fiscalización instrumentada por parte del Estado a través del Administrador Tributario. Sin embargo, un esquema impositivo eficiente, progresivo y equitativo puede tornarse inviable en razón del nivel de los costos administrativos de instrumentación y de fiscalización (a pesar del objetivo implícito de optimización por parte del sistema).

A este análisis debe adicionarse una variable exógena referente a la evasión y a la corrupción organizada y el fraude fiscal, siendo aquella inherente a la conducta evasiva del contribuyente. La evasión exógena depende también del perfil socio-cultural y moral del contribuyente real o potencial. Complementariamente, si el nivel de evasión inducido por las prácticas corruptivas es extremadamente elevado, puede derivar directamente en la imposibilidad de alcanzar metas deseadas de recaudación sin oponerse a las limitantes de no confiscatoriedad de la carga tributaria.

En correlato a lo expuesto, puede inferirse que existe una interdependencia compleja o correlación directa entre el fenómeno de la evasión y el accionar de la corrupción organizada (ya que el aumento en una de las variables induce el incremento en la otra, y viceversa).

La perspectiva de endogeneización en el tratamiento y consideración de la variable evasiva incorpora en el análisis a la medida de eficiencia definida en las tareas de recaudación y fiscalización. Además el nivel de tasa impositiva no es un determinante relevante (y mucho menos exclusivo) de la evasión.

Por otra parte, la variable exógena de la evasión es inducida fundamentalmente, a nuestro criterio, por la carencia de un modelo cultural y dirigencial viable de ser transmitido y capaz de tornarse operable como ejemplo en el seno de la comunidad. Lo expuesto se direcciona a fundamentar y explicar a la corrupción en el ámbito tributario como una práctica circunscrita y canalizada en la operatoria de los contribuyentes (la corrupción surgida en el entorno externo, y caracterizada por las acciones de evasión y elusión de los contribuyentes).

### **B3- CONCEPCIONES Y CARACTERÍSTICAS DEL MODELO DE SEGURIDAD REGIONAL Y GLOBAL. Naturaleza y operatividad de las nuevas amenazas y su interacción con el fenómeno del Contrabando. Los focos de conflictividad regional.**

La armonía y la estabilidad logradas por el proceso de integración política y socio-económica acaecido en el Cono Sur (Mercosur) contribuyó a la anulación de presuntas hipótesis de conflicto interestatal clásico (aunque la integración económica y la coordinación política se tornen aún incompletas e insuficientes).

Es por ello, que las amenazas emergentes para los Estados son de carácter no convencional e innominadas, tales como el terrorismo internacional, el contrabando, el narcotráfico, el crimen organizado, el tráfico de armas, las mafias, la depredación y degradación de recursos marítimos, la no preservación del medio ambiente y de los recursos naturales, las corrientes migratorias (sobre todo la inmigración ilegal), el increíble deterioro de la situación socio-económica, y la merma en la seguridad ciudadana. Operativamente, estas amenazas poseen asimetrías e incompatibilidades de poder y significancia entre sí, destacándose claramente por su relevancia las problemáticas del terrorismo internacional, del narcotráfico, del contrabando y del lavado de dinero.

La proliferación de actores no estatales y de grupos subnacionales que en algunas oportunidades accionan como alternativas prácticas de poder, no hacen más que pronunciar la crisis del Estado en el actual contexto de posguerra fría. Tal los casos de las FARC (Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia), el ELN (Ejército de Liberación Nacional), los diversos grupos de Paramilitares en Colombia, el ejército Zapatista en México, los movimientos indigenistas como la Confederación de Nacionalidades de Indígenas del Ecuador, el Movimiento de los Sin Tierras en Brasil, los movimientos de Piqueteros en Argentina, etc.

Sin duda, el caso colombiano se profundiza día a día con una tendencia sostenida a la internacionalización del conflicto. El recrudecimiento de la crisis del Estado-Nación se ve canalizada mediante la “creación” de un Estado paralelo por el vasto control territorial de las FARC (que además pretende como grupo beligerante conseguir un status con reconocimiento internacional aún mayor). No obstante, el increíble poder de las agrupaciones guerrilleras en Colombia está relacionado al control ejercido sobre los recursos más que a la capacidad para canalizar las requisitorias y demandas sociales. Con la consolidación del Plan Colombia, EEUU está paulatinamente más comprometido con este problema, y esto, precisamente, despierta los temores brasileños por un “intervencionismo” norteamericano que termine en el futuro cercano con una participación injerente en la zona del Amazonas.

Esta circunstancia se suma al hecho de que EEUU ve con buenos ojos, el involucramiento activo y decisivo de las Fuerzas Armadas de los países de América Latina en la lucha contra el narcotráfico. Tampoco se avizora una postura norteamericana contraria a la utilización de las Fuerzas Armadas de estos países en la contención de conflictos sociales internos (“militarización” de la seguridad interior).

Otro ejemplo de problemas internos que pueden tornarse de alcance internacional, son las reiteradas reivindicaciones de comunidades étnicas en Ecuador, Colombia, y México (Chiapas). En correlato a esto, la presencia del narcotráfico y de la actividad guerrillera de raíz indigenista en Bolivia, el reclamo boliviano contra Chile por la salida al Pacífico, las denuncias de persecución de tribus indígenas del Amazonas, los reclamos de diversos países por la deforestación del Amazonas por parte de Brasil, la actividad esporádica de las FARC en las proximidades a la frontera brasileña, el incremento de la operatoria del narcotráfico en los grandes centros urbanos y en el Amazonas, y el contrabando de armas desde el Paraguay, son permanentes focos de tensión y conflictividad que el Cono Sur no puede desconocer y aún menos relativizar.

A este compendio de nuevas amenazas, se le adiciona la concepción de un nuevo terrorismo internacional que ya no es impulsado por grupos homogéneos con influencias político-ideológicas, sino por agrupaciones con motivaciones culturales, étnicas y religiosas. Estos flagelos no pueden ser atendidos sino con un esfuerzo coordinado, cooperativo y multilateral.

#### **B4- ACCIONES TENDIENTES A PREVENIR Y PENALIZAR EL FRAUDE EN EL COMERCIO EXTERIOR. DECISIONES Y MEDIDAS CONCERTADAS EN EL SENO DEL MERCOSUR. LA TIPIFICACIÓN DEL FENÓMENO DEL CONTRABANDO COMO UN DELITO DE ORDEN GLOBAL. LA OPERABILIDAD DEL CONCEPTO EN EL CASO DE LA “TRIPLE FRONTERA”.**

Se exige un proceso de toma de decisiones consensuado, en bloque y en un marco regional, para poder abordar las problemáticas referidas de orden transnacional o global como el contrabando, el fraude fiscal en la estructura de comercio exterior y la legitimación de activos (“nuevas amenazas”).

Por ello en el seno del MERCOSUR “ Los socios empiezan a evaluar acciones conjuntas para desalentar el fraude en el comercio exterior: se buscará compartir información entre las agencias de control fiscal de los cuatro países y se recomienda un ente tributario supranacional y la adopción de políticas comunes “. <sup>30</sup> En correlato “ Los flujos de mercadería en el Mercosur -y especialmente los bienes de consumo considerados "sensibles"- enfrentan regulaciones inestables que pueden llegar a trabar su comercio entre los países miembros del bloque. Estas regulaciones no siempre cumplen con su objetivo de protección de la industria local. La causa es el contrabando, que erosiona la competencia leal y la recaudación impositiva en los cuatro países”. <sup>31</sup>

Consecuentemente “Claro que no se trata de un fenómeno puramente regional. Si bien en el Mercosur existen zonas muy afectadas por el fraude en el comercio exterior (como la triple frontera), se trata de un delito de orden global que no sólo incluye la evasión de los derechos que gravan la importación.

---

<sup>30</sup> Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>31</sup> Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

También supone trabajo en negro y evasión a escala internacional de los tributos internos y cargas previsionales”.<sup>32</sup>

Acorde a lo expuesto, el Administrador Federal de Ingresos Públicos, Alberto Abad, advirtió oportunamente “que el carácter global del contrabando representa nuevos desafíos para la tarea de control y de recaudación. La evasión y el contrabando están globalizados y la capacidad de respuesta de los países está tabicada por las normas de cada uno”.<sup>33</sup> Prueba de ello es que las regulaciones impositivas y aduaneras son distintas en los países, las agencias fiscales y aduaneras del Mercosur tienen distintas jurisdicciones según los casos y no suelen compartir información entre sí. El responsable de la AFIP insiste en que “Si no globalizamos la normativa y el intercambio de información, en el mediano plazo van a perder todos los fiscos nacionales”.<sup>34</sup>

Con este objetivo, la Comisión Parlamentaria Conjunta del Mercosur aprobó una recomendación (10/04), en julio último, que promueve que los países del bloque encaren una armonización que permita la implementación de políticas aduaneras, comerciales y fiscales conjuntas.<sup>35</sup>

Concomitantemente, Carlos Sosa Jovellanos, que fue viceministro de Tributación de Paraguay, aseguró “que el Mercosur debería tender en el largo plazo a eliminar las fronteras fiscales entre los países miembros, como sucede en la Unión Europea. En su opinión, el bloque regional podría avanzar a futuro en la creación de un organismo fiscal supranacional que permita ofrecer un frente unificado contra el contrabando y evitar asimetrías en el aspecto tributario que faciliten el fraude en el comercio exterior”.<sup>36</sup>

Por otra parte, el Director General de Aduanas, Ricardo Echegaray ilustra que “Si bien aún hay mucho por hacer al respecto, en el bloque se está comenzando de a poco a avanzar en este sentido. La resolución del Consejo Mercado Común 13/2004 creó un esquema de intercambio de información entre organismos de los cuatro países y la medida del Grupo Mercado Común (GMC) 17/04 -que se internalizaría este mes en la Argentina- prevé el establecimiento de un sistema informático para el control conjunto en tiempo real de los tránsitos internacionales de mercadería”.<sup>37</sup>

---

<sup>32</sup> Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>33</sup> Alberto Abad, Administrador Federal de Ingresos Públicos en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>34</sup> Alberto Abad, Administrador Federal de Ingresos Públicos en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>35</sup> Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>36</sup> Carlos Sosa Jovellanos en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>37</sup> Ricardo Echegaray, Director General de Aduanas en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

En tanto, el funcionario de la Receita Federal (organismo que tiene a su cargo el control aduanero y el cobro de tributos internos en Brasil) Manoel Manzano Martins explicó “que los precios de venta excesivamente altos de determinados productos en el mercado formal pueden también fomentar el contrabando entre quienes quieran comerciar mercaderías similares a un valor inferior”.<sup>38</sup>

A su vez, el Presidente del Instituto Brasileño de Etica Competitiva, Emerson Kapaz, menciona “que la falta de fuentes de trabajo legítimas también constituye un caldo de cultivo en el que prolifera el contrabando. En su opinión, una política efectiva de combate de este acto ilícito debería propiciar la creación de empleos en las zonas más afectadas”.<sup>39</sup>

En lo que respecta a las acciones preventivas y correctivas a aplicar contra el fenómeno del Contrabando, entre las medidas más importantes se contempla la incorporación de tecnología no intrusiva para el control de los contenedores mediante scanners, habrá nuevos procedimientos de control para la operatoria de courriers y se redefinirá la base imponible en operaciones aduaneras. Se prohibirán las operaciones de comercio exterior que involucren mercaderías falsificadas, considerándose contrabando, y se extenderá al interior del país el sistema de seguimiento satelital de cargas en tránsito. También se permitirá que la Aduana venda las mercaderías que tiene en los depósitos, excluyendo una muestra que quedará para las tramitaciones judiciales, con lo cual se creará un fondo que servirá para restituir al importador en caso de que justifique las irregularidades por las cuales las mercaderías fueron decomisadas. El objetivo de esta medida es evitar los gastos que tiene el organismo por el mantenimiento de los depósitos fiscales.<sup>40</sup>

Otras de las medidas proponen modificaciones al régimen aduanero, como por ejemplo la implementación de un sistema de estampillado aduanero con código de barras que identificará productos importados y facilitará su trazabilidad en el mercado interno. De esta manera, aumentará el riesgo para los importadores que opten por colocar estampillas que no coincidan con los productos correspondientes.<sup>41</sup>

Por otra parte y definitivamente, Alberto Abad ilustra que "Es la primera vez que tendremos trazabilidad y mejoraremos la coordinación de la etapa aduanera en el ingreso de la mercadería".<sup>42</sup>

Los intentos por armonizar y converger una normativa regional a nivel MERCOSUR debe tener su correlación obligada con decisiones en el orden local en materia de evasión, fraude y particularmente con el fenómeno del Contrabando. En correlato a esto, se concibió complementariamente un programa estructural para abordar la evasión, con medidas a canalizar en el combate del Contrabando.

## **Plan Antievasión**

---

<sup>38</sup> Manoel Manzano Martins, Funcionario de la Receita Federal del Brasil, en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>39</sup> Emerson Kapaz. Presidente del Instituto Brasileño de Etica Competitiva, en Leandro Uría, “ Mercosur: prevén mejorar los controles aduaneros. Iniciativas para combatir el contrabando”. LANACION LINE- Edición impresa- Suplemento Comercio Exterior- 7 de Setiembre de 2004. Internet Pág. [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) 23/07/05 18:15 hs.

<sup>40</sup> La Capital- Economía 13/05/2004. Internet- Pág. [www.lacapital.com.ar](http://www.lacapital.com.ar) 23/07/05 18:50 hs.-

<sup>41</sup> La Capital- Economía 13/05/2004. Internet- Pág. [www.lacapital.com.ar](http://www.lacapital.com.ar) 23/07/05 18:50 hs.-

<sup>42</sup> Alberto Abad en La Capital- Economía 13/05/2004. Internet- Pág. [www.lacapital.com.ar](http://www.lacapital.com.ar) 23/07/05 18:50 hs.-

<u>Medidas contra el contrabando</u>	<u>Instrumentación</u>
1. Se implementará un sistema de estampillado aduanero con código de barras que identificará productos importados y facilitará su trazabilidad en el mercado interno, aumentando el riesgo para los importadores que opten por colocar estampillas que no coincidan con los productos correspondientes	Resolución General AFIP
2. Se prohibirán las operaciones de comercio exterior que involucren mercaderías falsificadas, considerándose contrabando.	Modificación del Código Aduanero  Decreto reglamentario
3. Se habilitará a la DGA para realizar controles en instrumentos utilizados para la medición y control de bienes en operaciones de comercio exterior (balanzas, tanques, sensores térmicos, etc.), la que podrá disponer inhabilitaciones ante la detección de irregularidades	Modificación del Código Aduanero
4. Se evitará la acumulación y desvalorización de las mercaderías depositadas por orden judicial en la DGA	Modificación de la Ley 25.603, complementaria del Código Aduanero
5. Se incorporará tecnología no intrusiva para el control de los contenedores mediante “scanners”	Resolución General AFIP  Licitación Pública
6. Se introducirán nuevos procedimientos de control aplicables a la operatoria de “courriers”, que permitirán el conocimiento anticipado de los envíos	Normativa interna de AFIP
7. Se incorporarán modificaciones normativas tendientes a redefinir la base imponible en operaciones aduaneras	Modificación del Código Aduanero
8. Se eliminará la posibilidad de modificación de las	Modificación del Código

declaraciones aduaneras cuando el operador conozca el canal de selectividad asignado	Aduanero
9. Se extenderá al interior del país el sistema de seguimiento satelital de cargas en tránsito	Normativa interna de AFIP
10. Se creará el Sistema Único de Control de Contrabando, a fin de evitar la superposición de responsabilidades y acciones	Decreto
11. Se extenderán las facultades de cobranza coactiva y de embargo de la AFIP a la ejecución de deudas aduaneras	Modificación del Código Aduanero
12. Se adecuará la figura de contrabando menor y se penalizará con mayor fuerza el contrabando punible judicialmente	Modificación del Código Aduanero
13. Se atacará la subfacturación de exportaciones mediante la implementación de nuevos mecanismos para el establecimiento de rangos de precios en el Sistema Informático María	Normativa necesaria e incorporación al SIM de valores de referencia de precios
14. Se habilitará la constitución de garantías por medios informáticos, evitando de este modo maniobras de falsificación	Modificación de la ley de Procedimientos Tributarios

Fuente <sup>43</sup>

Las diferencias entre infracciones y delito no se configura como expresara alguna doctrina, en la intención de los actores de los mismos, es decir pretendiendo que es imprescindible el dolo en los delitos, y una mera acción culposa en las infracciones, no habiendo receptado el Código la teoría de la responsabilidad objetiva para las infracciones. A pesar de ello y en cuanto en la acción delictual del contrabando será imprescindible el dolo en el actor, cuando se trata de infracciones, puede ocurrir la acción según dolo o según culpa.<sup>44</sup>

Por otra parte, y en convergencia a lo expuesto, es oportuno mostrar la normativa basamental esgrimida en el Código Aduanero (con sus últimas modificaciones y actualizaciones) a fin de abordar la penalización concreta del fenómeno del Contrabando y del Fraude en Comercio Exterior.

<sup>43</sup> “Plan Antievasión II” Internet- Pág. [www.norpatagonia.com](http://www.norpatagonia.com) 23/07/05 19:00 hs. y Marcelo Almada © Copyright 2000 Misiones OnLine All rights reserved Todos los derechos reservados. [webmaster@misionesonline.net](mailto:webmaster@misionesonline.net) | [redaccion@misionesonline.net](mailto:redaccion@misionesonline.net) | [administracion@misionesonline.net](mailto:administracion@misionesonline.net) | [ventas@misionesonline.net](mailto:ventas@misionesonline.net). Posadas - Misiones – Argentina. CODIGO ADUANERO. Ley 25.986. Modificación de la Ley N° 22.415 y sus modificatorias. Servicio Aduanero. Modificación de la Ley N° 25.603. Comercio Exterior - Mercaderías Falsificadas. Otras disposiciones. Sancionada: Diciembre 16 de 2004. Promulgada: Diciembre 29 de 2004

<sup>44</sup> Copyright © elDial.com - editorial albrematica. Colección: Derecho, Economía y Sociedad. [www.BIOETICA.org](http://www.BIOETICA.org). Edición de sitio web: lunes, 26 de agosto de 2002. Internet. 23/07/05 18: 10 hs.

Con respecto a las modificaciones introducidas en el proceso y en la estructura de penalización, se ilustra la normativa vigente mencionada en la Ley 25.986:

ARTICULO 1° —“ Incorporase como inciso d) del apartado 1 del artículo 122 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), el siguiente:

d) Inhabilitar preventivamente los instrumentos de medición y de control de bienes utilizados en operaciones de comercio exterior ante la detección de irregularidades en los mismos, hasta que fueran subsanadas”.

ARTICULO 2° — “Incorporase como inciso g) del artículo 123 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), el siguiente:

g) Inhabilitar preventivamente los instrumentos de medición y de control de bienes utilizados en operaciones de comercio exterior ante la detección de irregularidades en los mismos, hasta que fueran subsanadas”.

ARTICULO 3° — “Sustitúyese el artículo 124 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 124.- En la zona secundaria aduanera, el servicio aduanero también podrá clausurar por el plazo de TRES (3) a DIEZ (10) días hábiles, dando cuenta de ello al juez competente en forma inmediata y, previa autorización judicial, podrá allanar y registrar depósitos, locales, oficinas, moradas, residencias, domicilios y cualesquiera otros lugares, así como incautar documentos, papeles u otros comprobantes cuando estuvieren directa o indirectamente vinculados al tráfico internacional de mercadería.

En los supuestos previstos en los incisos b) y c) del artículo 994 de este Código, el servicio aduanero podrá solicitar la expedición de una orden de allanamiento a los fines de posibilitar el pleno ejercicio de las facultades acordadas por el párrafo precedente.

Dicha solicitud será formulada ante los juzgados nacionales de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal de la Capital Federal o ante los juzgados federales en el interior del país. El juez interviniente que reciba dicha solicitud deberá expedirse fundadamente dentro de las VEINTICUATRO (24) horas de requerido”.

ARTICULO 23. — “Sustitúyese el artículo 863 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 863.- Será reprimido con prisión de DOS (2) a OCHO (8) años el que, por cualquier acto u omisión, impidiere o dificultare, mediante ardid o engaño, el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones y las exportaciones”.

ARTICULO 24. — “ Sustitúyese el artículo 864 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 864.- Será reprimido con prisión de DOS (2) a OCHO (8) años el que:

a) Importare o exportare mercadería en horas o por lugares no habilitados al efecto, la desviare de las rutas señaladas para la importación o la exportación o de cualquier modo la sustrajere al control que corresponde ejercer al servicio aduanero sobre tales actos;

b) Realizare cualquier acción u omisión que impidiere o dificultare el control del servicio aduanero con el propósito de someter a la mercadería a un tratamiento aduanero o fiscal distinto al que correspondiere, a los fines de su importación o de su exportación;

c) Presentare ante el servicio aduanero una autorización especial, una licencia arancelaria o una certificación expedida contraviniendo las disposiciones legales y específicas que regularen su otorgamiento, destinada a obtener, respecto de la mercadería que se importare o se exportare, un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere;

d) Ocultare, disimulare, sustituyere o desviare, total o parcialmente, mercadería sometida o que debiere someterse a control aduanero, con motivo de su importación o de su exportación;

e) Simulare ante el servicio aduanero, total o parcialmente, una operación o una destinación aduanera de importación o de exportación, con la finalidad de obtener un beneficio económico”.

ARTICULO 25. —“ Sustitúyese el artículo 865 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 865.- Se impondrá prisión de CUATRO (4) a DIEZ (10) años en cualquiera de los supuestos previstos en los artículos 863 y 864 cuando:

- a) Intervinieren en el hecho TRES (3) o más personas en calidad de autor, instigador o cómplice;
- b) Interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado público en ejercicio o en ocasión de sus funciones o con abuso de su cargo;
- c) Interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado del servicio aduanero o un integrante de las fuerzas de seguridad a las que este Código les confiere la función de autoridad de prevención de los delitos aduaneros;
- d) Se cometiere mediante violencia física o moral en las personas, fuerza sobre las cosas o la comisión de otro delito o su tentativa;
- e) Se realizare empleando un medio de transporte aéreo, que se apartare de las rutas autorizadas o aterrizare en lugares clandestinos o no habilitados por el servicio aduanero para el tráfico de mercadería;
- f) Se cometiere mediante la presentación ante el servicio aduanero de documentos adulterados o falsos, necesarios para cumplimentar la operación aduanera;
- g) Se tratare de mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta;
- h) Se tratare de sustancias o elementos no comprendidos en el artículo 866 que por su naturaleza, cantidad o características, pudieren afectar la salud pública;
- i) El valor de la mercadería en plaza o la sumatoria del conjunto cuando formare parte de una cantidad mayor, sea equivalente a una suma igual o superior a PESOS TRES MILLONES (\$ 3.000.000)”.

ARTICULO 26. —“ Sustitúyese el artículo 868 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 868.- Será reprimido con multa de PESOS CINCO MIL (\$ 5.000) a PESOS CINCUENTA MIL (\$ 50.000):

- a) El funcionario o empleado aduanero que ejercitare indebidamente las funciones de verificación, valoración, clasificación, inspección o cualquier otra función fiscal o de control a su cargo, siempre que en tales actos u omisiones mediare negligencia manifiesta que hubiere posibilitado la comisión del contrabando o su tentativa;
- b) El funcionario o empleado administrativo que por ejercer indebidamente las funciones a su cargo, librare o posibilitare el libramiento de autorización especial, licencia arancelaria o certificación que fuere presentada ante el servicio aduanero destinada a obtener un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, siempre que en el otorgamiento de tales documentos hubiere mediado grave inobservancia de las disposiciones legales específicas que lo regularen”.

ARTICULO 27. —“ Sustitúyese el artículo 869 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 869.- Será reprimido con multa de PESOS CINCO MIL (\$ 5.000) a PESOS CINCUENTA MIL (\$ 50.000) quien resultare responsable de la presentación ante el servicio aduanero de una autorización especial, licencia arancelaria o certificación que pudiere provocar un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere o de algún documento adulterado o falso necesario para cumplimentar una operación aduanera, siempre que se tratare de un despachante de aduana, un agente de transporte aduanero, un importador, un exportador o cualquier otro que por su calidad, actividad u oficio no pudiere desconocer tal circunstancia y no hubiere actuado dolosamente”.

ARTICULO 28. — “Sustitúyese el artículo 880 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 880.- Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto del delito y su valor no pudiere determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

- a) PESOS QUINIENTOS (\$ 500) por cada caja o bulto;
- b) PESOS QUINIENTOS (\$ 500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratare de mercaderías a granel;

c) PESOS CINCO MIL (\$ 5.000) por cada contenedor de VEINTE (20) pies y PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) por cada contenedor de CUARENTA (40) pies, sin perjuicio de la aplicación del inciso a) o del inciso b), según el caso, respecto de la mercadería en él contenida”.

ARTICULO 29. — “Sustitúyese el artículo 917 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 917:

1.- El importe mínimo de la multa que correspondiere en una infracción aduanera se reducirá en un SETENTA Y CINCO POR CIENTO (75%) y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que:

a) Este por cualquier medio lo hubiere advertido; o

b) En el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería.

2.- La reducción de pena procederá aun cuando la comunicación se hiciera con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación.

3.- La reducción de pena no procederá en los supuestos en los cuales la infracción consistiera en el mero incumplimiento de los plazos acordados para la realización de determinadas destinaciones u operaciones”.

ARTICULO 30. —“ Sustitúyese el artículo 920 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 920: Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto de la infracción y su valor no pudiere determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

a) PESOS QUINIENTOS (\$ 500) por cada caja o bulto;

b) PESOS QUINIENTOS (\$ 500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratare de mercaderías a granel;

c) PESOS CINCO MIL (\$ 5.000) por cada contenedor de VEINTE (20) pies y PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) por cada contenedor de CUARENTA (40) pies, sin perjuicio de la aplicación del inciso a) o del inciso b), según el caso, respecto de la mercadería en él contenida”.

ARTICULO 31. — “Sustitúyese el artículo 947 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 947.- En los supuestos previstos en los artículos 863, 864, 865 inciso g), 871 y 873, cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa, fuere menor de PESOS CIEN MIL (\$ 100.000), el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor y se aplicará exclusivamente una multa de DOS (2) a DIEZ (10) veces el valor en plaza de la mercadería y el comiso de ésta.

Cuando se trate de tabaco o sus derivados el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa, fuere menor de PESOS TREINTA MIL (\$ 30.000).

Cuando se trate de las mercaderías enunciadas en el párrafo anterior, el servicio aduanero procederá a su decomiso y destrucción”.

ARTICULO 32. — “Sustitúyese el artículo 949 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 949.- No obstante que el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa fuere menor de PESOS CIEN MIL (\$ 100.000) o de PESOS TREINTA MIL (\$ 30.000) en el supuesto que se trate de tabaco o sus derivados, el hecho constituirá delito y no infracción de contrabando menor, en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando la mercadería formare parte de una cantidad mayor, si el conjunto superare ese valor;

b) Cuando el imputado hubiera sido condenado por sentencia firme por cualquiera de los delitos previstos en los artículos 863, 864, 865, 866, 871 y 873 o por la infracción de contrabando menor”.

ARTICULO 33. —“ Sustitúyese el artículo 955 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 955.- A los efectos de lo previsto en el artículo 954, en el supuesto de mercadería faltante, cuando no pudiese determinarse si la diferencia produjo o hubiere podido producir alguna de las consecuencias previstas en cualquiera de los incisos a), b) y c) del artículo indicado precedentemente, se impondrá una multa de PESOS QUINIENTOS (\$ 500) por bulto faltante o si se tratare de mercadería a granel por tonelada faltante o fracción de ella”.

ARTICULO 36. — “Sustitúyese el artículo 992 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 992.- Toda transgresión a las normas reglamentarias del régimen a que se refiere el presente Capítulo, siempre que no constituyere un hecho más severamente penado, será sancionado con multa de PESOS QUINIENTOS (\$ 500) a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000)”.

ARTICULO 37. — “Sustitúyese el artículo 994 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 994.- Sin perjuicio de la aplicación de las medidas disciplinarias que pudieren corresponder, será sancionado con una multa de PESOS QUINIENTOS (\$ 500) a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) el que:

- a) Suministrare informes inexactos o falsos al servicio aduanero;
- b) Se negare a suministrar los informes o documentos que le requiriere el servicio aduanero;
- c) Impidiere o entorpeciere la acción del servicio aduanero”.

ARTICULO 38. — “Sustitúyese el artículo 995 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 995.- El que transgrediere los deberes impuestos en este Código o en la reglamentación que en su consecuencia se dictare, será sancionado con una multa de PESOS UN MIL (\$ 1.000) a PESOS DIEZ MIL (\$ 10.000) cuando el hecho no tuviere prevista una sanción específica en este Código y produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal o afectare o hubiere podido afectar el control aduanero”.

ARTICULO 39. — “Sustitúyese el artículo 1024 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 1024.- Corresponderá conocer y decidir en forma originaria en el procedimiento de ejecución en sede judicial y en las demandas contenciosas que se interpusieren contra las resoluciones definitivas dictadas por el administrador en los procedimientos de repetición y para las infracciones, así como en el supuesto de retardo por no dictarse resolución en estos DOS (2) últimos procedimientos dentro de los plazos señalados al efecto en este Código, en la Capital Federal a los jueces nacionales en lo contencioso administrativo federal y en el interior del país a los jueces federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales siempre que se cuestionare una suma mayor de PESOS DOS MIL (\$ 2.000)”.

ARTICULO 40. — “Sustitúyese el artículo 1058 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 1058.- La interposición de la impugnación del acto previsto en el inciso a) del artículo 1053 tendrá efecto suspensivo”.

ARTICULO 41. — “Sustitúyese el artículo 1115 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 1115.- Deben someterse a la aprobación de la Dirección General de Aduanas las resoluciones por las que el administrador:

- a) Desestimare la denuncia, sobreseyere o absolviera, siempre que el valor en aduana de la mercadería involucrada en la causa excediere de PESOS CINCO MIL (\$ 5.000);
- b) Atenuare la pena, de conformidad con lo previsto en el artículo 916, siempre que dicha atenuación tuviere por objeto un importe superior a PESOS CINCO MIL (\$ 5.000)”.

ARTICULO 42. — “Sustitúyese el artículo 1126 de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), por el siguiente:

Artículo 1126.- La ejecución judicial prevista en el artículo 25 tramitará por el procedimiento y demás modalidades establecidos en la Ley de Procedimiento Tributario. Las disposiciones del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación resultarán de aplicación supletoria exclusivamente en los aspectos no reglados o contemplados en aquélla o en este Código”.

ARTICULO 43. — “Incorpórase como artículo 1127 bis de la Ley 22.415 y sus modificatorias (Código Aduanero), el siguiente:

Artículo 1127 bis.- El domicilio fiscal registrado por el contribuyente, responsable o garante ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a los fines del cumplimiento de las obligaciones de naturaleza impositiva y, en su defecto, el constituido ante el servicio aduanero o el que se considere tal por aplicación de los artículos 1003 a 1005 de este Código, mantendrá dicho carácter a los fines de la ejecución fiscal, siendo válidas y eficaces todas las notificaciones y diligencias que allí se practiquen”.

## TITULO II

### Ley 25.603

ARTICULO 44. — “Sustitúyese el artículo 6° de la Ley 25.603 por el siguiente:

Artículo 6°.- El servicio aduanero podrá disponer la venta, previa verificación, clasificación y valoración, de la mercadería que se hallare bajo su custodia afectada a procesos judiciales o administrativos en trámite.

Con anterioridad a la venta, y a los fines de arbitrar las medidas necesarias para la protección de la prueba relacionada con dichos procesos, el servicio aduanero deberá notificar fehacientemente la medida dispuesta a la autoridad judicial o administrativa que corresponda, a efectos que la misma indique, en un plazo no mayor a DIEZ (10) días, la muestra representativa de la mercadería secuestrada que deberá conservarse a las resultas del proceso. En el supuesto de tratarse de tabaco o sus derivados, el servicio aduanero procederá a su decomiso y destrucción”.

ARTICULO 45. —“ Incorpórase como artículo 13 bis de la Ley 25.603 el siguiente:

Artículo 13 bis.- El producido de las ventas que se lleven a cabo como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 6° de esta ley integrará un fondo destinado a resarcir a los titulares de la mercadería vendida, con derecho a percibir una indemnización, de conformidad con lo que disponga la reglamentación”.

## TITULO III

### Comercio Exterior - Mercaderías Falsificadas

ARTICULO 46. — “Prohíbese la importación o la exportación de mercaderías bajo cualquier destinación aduanera suspensiva o definitiva, cuando de la simple verificación de la misma resultare que se trate de mercadería con marca de fábrica o de comercio falsificado, de copia pirata o que vulnere otros derechos de propiedad intelectual o de propiedad industrial que al titular le otorgue la legislación nacional.

En los casos en que la situación contemplada en el párrafo anterior no fuera evidente, el servicio aduanero podrá suspender el libramiento por un plazo máximo de SIETE (7) días hábiles a fin de consultar al titular del derecho y que este último tenga la oportunidad de requerir al juez competente las medidas cautelares que entienda corresponderle.

Si en el supuesto del párrafo anterior la mercadería fuera librada a plaza por ausencia del ejercicio del derecho por parte del titular, el servicio aduanero deberá comunicar tal circunstancia a la autoridad competente en la defensa del derecho del consumidor.

Lo expuesto en este artículo será con ajuste a las condiciones y procedimientos que establezca la reglamentación”.

*En definitiva, las reformas descriptas e introducidas por la Ley 25.986 en el Código Aduanero, se evalúan como valorables, novedosas, y tendientes a la optimización del proceso de penalización del delito*

*de Contrabando. Esta reforma debe ser complementada por una acabada armonización y convergencia en materia aduanera en el seno del Mercosur (canalizada a través de la institucionalidad de un órgano supranacional), y tomando como marco referencial el delito a escala global o transnacional.*

➤ **La Operabilidad del fenómeno del Contrabando canalizada en el caso de la Triple Frontera.**

La naturaleza geográfica de la frontera: ríos angostos, vegetación tupida de sus costas, poblaciones muy cercanas de ambos lados, la idiosincrasia de sus habitantes y la falta de alternativa laboral, brindan un marco propicio para cometer ilícitos de contrabando. De uno a otro lado de la frontera, fluyen casi permanentemente los pobladores vecinos buscando abaratar su costo de vida, originando mejoras al comercio de un lado y perjuicios económicos al del otro. Este tráfico ilegal lo realizan los denominados "paseros" y en la modalidad de "contrabando hormiga", transportando pequeñas cantidades de mercaderías que abastecen a ferias, vendedores ambulantes, locales comerciales, mercado de pulgas, etc. o se acopian para su posterior traslado a ciudades importantes del interior del país.<sup>45</sup>

La época de mayor movimiento de contrabando es variable, al igual que la naturaleza de la mercadería. Esto depende de las asimetrías socioeconómicas de los pueblos y la oferta - demanda que existiera. Artículos electrónicos, de tocador, indumentaria, bebidas, perfumería, comestibles, cigarrillos, etc., son los rubros más comunes.<sup>46</sup>

Otra maniobra que utilizan "desleales comerciantes" de la frontera, es poner a la venta en el mercado, productos de manufactura argentina que son exportados hacia el Paraguay, libre de gravámenes aduaneros y con reembolso para los exportadores, a un precio tan bajo que conviene volverlos a ingresar al país a través del contrabando hormiga.<sup>47</sup>

El proceso de integración regional - MERCOSUR, HIDROVIA PARANA PARAGUAY – continúa produciendo entre nuestro país y sus vecinos, aumentos en el tránsito de personas, vehículos, embarcaciones, mercancías, actividades portuarias, etc. Este intenso flujo de actividades, también, es aprovechado por organizaciones delictivas para traficar en mayor escala con drogas, cargas de barcazas, contenedores, vehículos robados, personas y menores, terrorismo etc.<sup>48</sup>

El incremento de seguridad en la zona de las Tres Fronteras comenzó a debatirse a partir del atentado a la sede de la AMIA ocurrido en Buenos Aires el 18 de julio de 1994, hecho este que tenía como sangriento antecedente la explosión de otra bomba de gran poder en el edificio de la Embajada de Israel en Bs. As., en 1992. Desde la fecha mencionada los medios masivos de comunicación social se hicieron eco en

---

<sup>45</sup> División Información Pública. Av. Madero 235 – 4318-7437. 1. Año 2000. "Prefectura y el contrabando en la frontera". Internet Pág. Descargado de <http://www.prefectura naval.gov.ar/noticias> 23/07/05 19:40 hs. redaccion@prefectura naval.gov.ar

<sup>46</sup> División Información Pública. Av. Madero 235 – 4318-7437. 1. Año 2000. "Prefectura y el contrabando en la frontera". Internet Pág. Descargado de <http://www.prefectura naval.gov.ar/noticias> 23/07/05 19:40 hs. redaccion@prefectura naval.gov.ar

<sup>47</sup> División Información Pública. Av. Madero 235 – 4318-7437. 1. Año 2000. "Prefectura y el contrabando en la frontera". Internet Pág. Descargado de <http://www.prefectura naval.gov.ar/noticias> 23/07/05 19:40 hs. redaccion@prefectura naval.gov.ar

<sup>48</sup> División Información Pública. Av. Madero 235 – 4318-7437. 1. Año 2000. "Prefectura y el contrabando en la frontera". Internet Pág. Descargado de <http://www.prefectura naval.gov.ar/noticias> 23/07/05 19:40 hs. redaccion@prefectura naval.gov.ar

forma permanente de la falta de seguridad y control en la zona de las Tres Fronteras, como asimismo se la vinculó por la presunta presencia de terroristas libaneses y/o apoyo al terrorismo islámico mundial que brindaban los comerciantes de origen árabe radicados en la región. A partir de entonces se modificaron sustancialmente los sistemas de contralor en el ingreso y egreso del país en todos los Pasos Internacionales.<sup>49</sup>

A título ilustrativo, se denomina "Zona de la Triple Frontera" al área comprendida entre las ciudades de Foz de Iguazú (Brasil), Ciudad del Este (Paraguay) y Puerto Iguazú (Argentina). Estas tres ciudades se hallan enclavadas en la confluencia de los ríos Paraná e Iguazú. La "Zona de la Triple Frontera" se ha transformado en la última década en una de las regiones de mayor crecimiento comercial del mundo, según datos coincidentes de numerosos organismos internacionales. Pero esta circunstancia adquirió un cariz muy particular en este punto donde convergen las fronteras de tres países, puesto que existe una importante comunidad árabe que habita en las ciudades de Foz de Iguazú (Brasil), Ciudad del Este (Paraguay) y que a la vez domina el movimiento comercial de esta última, juntamente con los residentes chinos y taiwaneses.<sup>50</sup>

En correlato, el 18 de mayo de 1996 fue firmado en Puerto Iguazú el Acuerdo Operativo de los Señores Ministros del Interior de Argentina y Paraguay y de Justicia del Brasil sobre la zona denominada de las Tres Fronteras, acordando instalar en forma inmediata un Comando Tripartito que conduzca las medidas de cooperación e intercambio de información en la Zona que comprende y circunda las ciudades de Puerto Iguazú, Ciudad del Este y Foz de Iguazú. Quedó también establecido que el Comando Tripartito tendrá su sede operativa en forma rotativa en las tres ciudades fronterizas, ejerciéndose tal titularidad por el lapso de 4 meses. Los responsables de dicho Comando (integrantes de las Fuerzas de Seguridad y Policiales de los tres países) responderán y recibirán instrucciones en forma directa de la conducción política, a cargo de la seguridad interna de cada nación.<sup>51</sup>

Consecuentemente, el Comando Tripartito de la Triple Frontera tiene como finalidad principal materializar, fortalecer e incrementar la cooperación para la seguridad en la mencionada zona. Las actividades ilícitas contra las que basará su accionar el Comando Tripartito serán las de terrorismo, lavado de dinero, narcotráfico y tráfico de armas y municiones. Para ello efectuará operativos simultáneos de control de personas y documentación y tratará de integrar un banco de datos. Por ende, los *objetivos del Comando* son los siguientes:

- a) Intercambiar información útil, oportuna y confiable a las organizaciones de seguridad, que contribuyan a la planificación de acciones a desarrollar en la zona.
- b) Desarrollar un Sistema Integrado de Información de Seguridad.
- c) Fomentar intercambios interinstitucionales de carácter profesional.

---

<sup>49</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

<sup>50</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

<sup>51</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

- d) Desarrollar mecanismos orientados a prevenir y solucionar, en función de sus capacidades, hechos y fenómenos que puedan sobrevenir como consecuencia de todo tipo de delitos e infracciones, respetando el marco legal de cada país.

Por otra parte, su interés se centrará en los siguientes temas:

- Control de documentación
- Operativos simultáneos
- Integración de banco de datos
- Lavado de dinero
- Narcotráfico
- Tráfico de armas y municiones
- Terrorismo. <sup>52</sup>

El *Comando Tripartito* permite:

- a. Una relación fluída y amistosa entre las diferentes FFSS y PP que lo integran, circunstancia esta que no se observaba antes de su creación.
- b. El intercambio de información policial y de inteligencia para operar en la zona de la Triple Frontera.
- c. El inicio de actividades de cooperación sistematizada entre las Fuerzas integrantes del mismo.
- d. Las relaciones interpersonales favorecieron una verdadera integración policial.
- e. Los operativos conjuntos y simultáneos y las reuniones de los Oficiales de Inteligencia facilitaron el conocimiento de la forma de trabajo en cada país miembro. <sup>53</sup>

Igualmente, en Ciudad del Este existen talleres dedicados al armado clandestino de electrodomésticos y prendas de vestir, cuyas partes ingresan precisamente a través de containers.

Por ejemplo y en correlato, la relación de casas de cambio (financieras) y bancos entre los tres países (Brasil, Paraguay y Argentina) es liderada por Ciudad del Este (Paraguay): operan 29 Bancos y 12 Casas de Cambio. En Foz de Iguazú (Brasil) funcionan actualmente 14 bancos y 27 casas de cambio, mientras que en Puerto Iguazú (Argentina) operan dos bancos y dos casas de cambio.

La importación anual asciende a 9.000.000.000 de dólares, mientras que las exportaciones al Brasil a 7.000.000.000 de dólares. Pero se supone que el comercio ilegal con Brasil supera los U\$S 10.000 millones. Si se tiene en cuenta que durante el año 1995 el movimiento comercial total del MERCOSUR ascendió a U\$S 12.000 millones, las cifras ilegales que mueve Ciudad del Este solamente con uno de los países signatarios del Tratado pueden considerarse como altamente preocupantes.

El movimiento diario de divisas promedio asciende a 12.000.000 millones de dólares, esto la ha convertido en la 3ra urbe comercial del mundo, sólo superada por Hong Kong y Miami.

Las principales masas migratorias de Ciudad del Este y Foz de Iguazú son las siguientes:

---

<sup>52</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

<sup>53</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

### ***-Inmigración árabe:***

En la misma época en que se facilitó el ingreso de los orientales, el Gobierno del entonces dictador STROESSNER, también facilitó el ingreso de una corriente migratoria proveniente de Medio Oriente (especialmente palestinos y libaneses), quienes llegaban a este lugar en busca de mejores perspectivas económicas.

Respecto de los árabes es importante destacar los siguientes aspectos:

- a) Si bien es cierto que en su mayoría poseen comercios en Ciudad del Este, optan por asentar sus domicilios particulares en Foz de Iguazú, dado que la comunidad árabe es muy respetada en Brasil (que por otra parte es el segundo país en el mundo por la cantidad de migrantes de origen árabe que posee).
- b) El ciudadano de origen árabe que haya ingresado legalmente en Brasil, es rápidamente registrado en el Registro de Extranjeros y se le otorga la Cédula de Identificación, que le permite tramitar su radicación definitiva sin que se le presenten inconvenientes por residencia ilegal.
- c) No existe una "mafia árabe" similar a la china que asola a los comerciantes sirios, libaneses o palestinos exigiendo pagos por protección. El árabe -generalizando sus distintas nacionalidades- es más solidario con sus paisanos.
- d) Respecto de la religión de los sirio-libaneses radicados en Ciudad del Este un 60% de los mismos son sunitas (tradicionalistas, costumbristas, podría decirse que es una rama pacífica del islamismo) ; el 35 restante son chiítas (fundamentalistas, en general pertenecen a las regiones de Gaza Samaria, Jerusalem y Hebrón). De esta fracción religiosa en el Oriente Medio se proveen de "soldados" el Hamas o Movimiento de Resistencia Islámica; el Hezbollah o Partido de Dios y el Grupo Extremista, Jihad Islámica o Guerra Santa Islámica; por otra parte, el 5% final corresponde a los drusos.

### ***-Inmigración china:***

El movimiento más importante de las últimas décadas registrado en Paraguay tuvo su punto máximo a principios de 1980, cuando el Gobierno del dictador Stroessner permitió el ingreso de miles de orientales que por un lado, buscaban un mejor horizonte económico y debido a ello abandonaban su tierra de origen, especialmente la República Popular China, Hong Kong, Taiwán. etc. Por el otro lado huían de los horrores de una guerra que los tuvo como protagonistas involuntarios durante varios años, como el conflicto vietnamita con los EEUU.

Hoy, esta corriente constituye -junto con la árabe- la masa migratoria más importante del Paraguay, pero la misma no puede ser censada con exactitud puesto que por cada chino que ingresó legalmente existe por lo menos uno que ingresó sin respetar ningún tipo de regla migratoria. Este ingreso irregular se vio siempre facilitado por el alto grado de corrupción existente en todos los niveles de la administración pública paraguaya dedicada a este tipo de trámites. En Ciudad del Este existe una población china "registrada", es decir documentada o con ingreso legal al

Paraguay de aproximadamente 9.000 personas, pero se cree que esta cifra se eleva por lo menos al doble, debido a la incesante migración clandestina.

Tanto los chinos como los árabes se dedican con enorme éxito a la actividad comercial: los primeros manejan el comercio de electrónica, juguetería y bazar, mientras que los segundos comercian casi exclusivamente con telas, computación, armas, prostitución e insumos informáticos (hardware y software).

La comunidad china-paraguaya con asiento en Ciudad del Este se encuentra asolada por la denominada "mafia china" -organizaciones delictivas que cobran hasta 30.000 dólares mensuales, por brindar "protección" a sus connacionales, amenazando e incluso asesinando por intermedio de sicarios a los que se niegan a aportar las cifras requeridas. Las tríadas son organizaciones delictivas que conforman la denominada mafia china. Se cree que actualmente existen por lo menos cuatro tríadas que se "disputan" los casi 7.000 comercios propiedad de orientales diseminados en Ciudad del Este.<sup>54</sup>

#### ***Situación económico-comercial:***

1) Ciudad del Este cuenta en la actualidad con 16.000 locales comerciales, pero únicamente 6.600 se hallan registrados, de cuales únicamente 5.580 se hallan legalmente incriptos en el Registro Único de Comercio, es decir que esa es la cantidad de comerciantes que pagan legalmente sus impuestos.

2) A los comercios mencionados en el párrafo precedente se le deben sumar 6.000 puestos callejeros, que carecen de autorización para operar comercialmente y obviamente, tampoco pagan los gravámenes impositivos.

3) Según la Secretaría de Industria y Comercio de la Gobernación de Alto Paraná, diariamente ingresan a Ciudad del Este 29.000 compradores provenientes de Brasil, los que entre otros medios, utilizan 436 unidades diarias de micros de turismo. Estas personas son los comúnmente denominados "sacoleiros", cuentapropistas brasileños que llegan desde distintas ciudades de todo Brasil, compran productos comerciales de cualquier rubro en Ciudad del Este (especialmente juguetería, tienda, electrónica, bebidas, cigarrillos, cosméticos e informática) y los transportan a su lugar de origen para venderlos por el doble o triple de su valor.

Las áreas comerciales están "divididas" de la siguiente manera: chinos dominan el mercado electrónico; los libaneses telas, computación, armas y prostitución; finalmente los brasileños mantienen bajo su control el juego clandestino y la transferencia de dinero.

Las cercanías de Foz de Iguazú y especialmente Ciudad del Este hacen que el comercio no pueda competir con los precios de las mismas, en razón de que la segunda de las nombradas carece de la aplicación de ciertos gravámenes impositivos, lo que sumado al constante ingreso de mercadería de contrabando proveniente del Puerto brasileño de Paranaguá, abarata los costos y elimina todo tipo de competencia comercial.<sup>55</sup>

---

<sup>54</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

<sup>55</sup> Base de Datos SER en el 2000- Actualizado: 22/09/98 19:54:01 PM. "Comando Tripartito de las Tres Fronteras". Internet- Pág. www.serenel2000.com - 23/07/05 18:21 hs.

La correlación entre el fenómeno del Contrabando, el lavado de dinero y el Terrorismo transnacional se vuelve tan obvia como compleja. Acorde a esto Mario Baizán sostiene que “ Con respecto a la necesidad de crear condiciones menos favorables para el desarrollo del terrorismo en las zonas fronterizas de la Argentina, la tarea fue también ardua y fructífera. El primer problema que enfrentamos en este campo fue la necesidad de persuadir a nuestros vecinos más inmediatos de que el problema de crear las condiciones para prevenir los ataques terroristas era un problema regional y no únicamente argentino. El ámbito necesario para crear esa conciencia era el Mercosur, el bloque regional que hacía tiempo había dejado de ser un proyecto meramente económico y comercial, para pasar a ser una trama viva de integración cotidiana. Así nació el Mercosur de la Seguridad, como el resultado de una muy fuerte y sostenida acción de diplomacia directa, que buscaba crear nuevas formas de integración y de trabajo en común, más allá de la rigidez necesaria del sistema de las jurisdicciones nacionales, a partir de la identificación de nuevas amenazas contra la región que requerían de soluciones y respuestas creativas de los respectivos Estados nacionales. La más clara de esas nuevas amenazas transnacionales era la instalación en el corazón del Mercosur de un enclave de crimen transnacional organizado que, por el volumen de sus negocios y por su capacidad operativa, se estaba transformando en un serio problema de seguridad regional”.<sup>56</sup>

Consecuentemente, “Va de suyo que nuestras informaciones de inteligencia, en coincidencia con las aportadas por parte de nuestros aliados internacionales, revelaban claramente que los dos atentados terroristas de Buenos Aires habían venido de esa zona y se habían originado en esa trama delictiva que caracterizaba a la zona de la Triple Frontera como uno de los lugares más peligrosos del continente. Estábamos frente al centro de gravedad del dispositivo regional de nuestro enemigo terrorista y se verificaban allí todas las condiciones de éxito necesarias para esa tarea. De parte nuestra todo el problema se había reducido a aplicar las medidas correctas. El hecho evidente era que en la zona delimitada por Ciudad del Este (Paraguay), Foz de Iguazú (Brasil) y Puerto Iguazú (Argentina) se había consolidado un nido de crimen transnacional organizado que implicaba un flujo anual de 12 mil millones de dólares, según datos de las autoridades económicas de Brasil. De su lado las autoridades paraguayas informaban en ese momento que Ciudad del Este era un núcleo comercial que aportaba el 25% del producto bruto nacional de ese país. Más allá de la específica amenaza terrorista que ya había padecido la Argentina, en esa zona se estaban consolidando una serie de actividades delictivas que estaban lastimando seriamente las condiciones de seguridad pública en el corazón de América del Sur. El tráfico de drogas, el tráfico de armas, el contrabando, la falsificación de documentos, el robo transnacional de automotores, y la falsificación y comercialización de software y marcas, eran las principales actividades criminales de la zona de la Triple Frontera que de alguna manera estaban desestabilizando las situaciones domésticas en los países del MERCOSUR”.<sup>57</sup>

---

<sup>56</sup> Mario Baizán. “Una reflexión acerca de la experiencia argentina en materia de lucha contra el terrorismo. La diplomacia directa”. FORO SUR Portal de Relaciones Internacionales. Internet- Pág. [www.forosur.com.ar](http://www.forosur.com.ar) 23/07/05 18:25 hs.

<sup>57</sup> Mario Baizán. “Una reflexión acerca de la experiencia argentina en materia de lucha contra el terrorismo. La diplomacia directa”. FORO SUR Portal de Relaciones Internacionales. Internet- Pág. [www.forosur.com.ar](http://www.forosur.com.ar) 23/07/05 18:25 hs.

El mismo autor insiste en que “Ese arduo ejercicio de diplomacia directa y en el terreno, nos permitió finalmente establecer dos niveles claros de actividades de seguridad que fueron muy fructíferos. Por un lado las fuerzas de seguridad de los países involucrados en la zona de la Triple Frontera y a través de los respectivos comandos operativos en la región, comenzaron a realizar diversos operativos con la participación de representantes de los otros países, orientados a prevenir y a reprimir las actividades delictivas que se concretaban en la zona. Por otro lado, ese trabajo implicó la creación de una "mesa de inteligencia criminal" que se reunía una vez por mes en ocasión de las reuniones formales del Comando Tripartito, que analizaba las informaciones sobre actividades delictivas y, eventualmente, planificaba algún tipo de operativo para reprimirlo”.<sup>58</sup>

Baizán también ilustra que “ Fue el paraguas político y operativo que significaba el Comando Tripartito, la condición necesaria para que avanzáramos en la tarea de prevención de las actividades de los grupos terroristas instalados en la zona de la Triple Frontera. Esa prevención fue posible por la tarea de un grupo de abnegados oficiales de la inteligencia argentina que supieron dejar de lado los resquemores originados en los diversos organismos de pertenencia, para comenzar a desarrollar, en el terreno, el aprendizaje de la nueva tarea que les encomendaba el Estado argentino”.<sup>59</sup>

Por ello Fernando Glenza aporta que “ Introducción Insistentemente, en los últimos tiempos, los EUA vienen presionando a los gobiernos de Argentina, Brasil y Paraguay a que ejerzan un mayor control en la zona de la "Triple Frontera". Alegan que informes de inteligencia confirmarían la presencia de "células dormidas" de terroristas internacionales y actividades de lavado de dinero con qué financiarlas”.<sup>60</sup>

Acorde a esto "De acuerdo a datos oficiales la zona de las Tres Fronteras tiene una población de 470.000 habitantes agrupados en Puerto Iguazú (Argentina) 30.000, Foz do Iguazú (Brasil) 270.000 y Ciudad del Este (Paraguay) 170.000. Si bien en conjunto es una cantidad respetable, en particular y en cada caso constituyen porcentajes reducidos del total de sus respectivos países y casi sin importancia con relación a la población total de los tres".<sup>61</sup>

En particular Glenza expresa que “tanto en territorio argentino como en brasileño las actividades turísticas, comerciales y sociales están aceptablemente organizadas y controladas, si bien se puede observarse cierta tolerancia de los controles sobre el "contrabando hormiga" que practican los residentes permanentes y algunos turistas. Pero siempre bajo el control de las autoridades que no permiten desbordes".<sup>62</sup>

---

<sup>58</sup> Mario Baizán. “Una reflexión acerca de la experiencia argentina en materia de lucha contra el terrorismo. La diplomacia directa”. FORO SUR Portal de Relaciones Internacionales. Internet- Pág. [www.forosur.com.ar](http://www.forosur.com.ar) 23/07/05 18:25 hs.

<sup>59</sup> Mario Baizán. “Una reflexión acerca de la experiencia argentina en materia de lucha contra el terrorismo. La diplomacia directa”. FORO SUR Portal de Relaciones Internacionales. Internet- Pág. [www.forosur.com.ar](http://www.forosur.com.ar) 23/07/05 18:25 hs.

<sup>60</sup>Fernando Glenza. “El peligro terrorista en la Triple Frontera "hace agua".Internet- Pág. [www.insumisos.com.ar](http://www.insumisos.com.ar) 23/07/05 18:35 hs.

<sup>61</sup> Fernando Glenza. “El peligro terrorista en la Triple Frontera "hace agua".Internet- Pág. [www.insumisos.com.ar](http://www.insumisos.com.ar) 23/07/05 18:35 hs.

<sup>62</sup> Fernando Glenza. “El peligro terrorista en la Triple Frontera "hace agua".Internet- Pág. [www.insumisos.com.ar](http://www.insumisos.com.ar) 23/07/05 18:35 hs.

En cuanto a Paraguay remarca “que la situación es diferente, ya que no posee la atracción de las Cataratas, privilegio argentino-brasileño, y por ello han apelado a un comercio de bienes y mercaderías que se realiza aún en las calles públicas y donde se puede obtener todo tipo de elementos. Todo ello en medio de una situación que un ojo desprevenido puede calificar de caótica”.<sup>63</sup>

Sin embargo, debe señalarse que no conviene engañarse: "El Paraguay basa la obtención de parte de sus recursos en actividades que a veces no son muy claras, pero que tienen un grado de control riguroso. Nos referimos al contrabando a escala mayor, a la compra-venta de objetos robados en Brasil y Argentina, especialmente automóviles, actividades de cruce ilegal de todo tipo de mercaderías y objetos por lugares ajenos a los puestos de control fronterizos y aún acciones menores de narcotráfico. Esas actividades ilícitas se desarrollan en un marco muy controlado ya que los recursos mal habidos son administrados por un poder político-militar que históricamente lo organizó y controló. Ese control es hermético y casi infalible. Cualquier elemento extraño a la organización mafiosa oficial que pretenda terciar en las actividades tendrá una existencia efímera".<sup>64</sup>

John Danilovich, embajador de EE.UU. en Brasil, visitó la zona comercial en las ciudades de Foz de Iguazú (Brasil) y su vecina Ciudad del Este (Paraguay), afirmando “que se brinda apoyo financiero a organizaciones extremistas, con las utilidades que dejan actividades de piratería y contrabando, entre otras”.<sup>65</sup>

Consecuentemente, “ En la zona fronteriza de la triple frontera -Paraguay, Brasil y Argentina- no hay terroristas, pero sí existen sospechas de que desde allí se financia a grupos extremistas”.<sup>66</sup>

El Embajador insiste “que en la zona visitada se brinda apoyo financiero a organizaciones extremistas, con las utilidades que dejan actividades de piratería, contrabando, lavado de dinero y tráfico de drogas”.<sup>67</sup>

Por ende "Las actividades ilegales tienen muchos hermanos y hermanas. Ellas nunca vienen solas, no es solamente el lavado de dinero, el narcotráfico, el contrabando, la piratería lo que nos preocupa; sí la combinación de todos ellos".<sup>68</sup>

Por otra parte, el especialista europeo en Terrorismo internacional Magnus Ranstorp sostuvo que "la Triple Frontera es un agujero negro conocido internacionalmente como centro de contrabando internacional".<sup>69</sup>

---

<sup>63</sup> Fernando Glenza. “El peligro terrorista en la Triple Frontera "hace agua".Internet- Pág. [www.insumisos.com.ar](http://www.insumisos.com.ar) 23/07/05 18:35 hs.

<sup>64</sup> CEMIDA en Fernando Glenza. “El peligro terrorista en la Triple Frontera "hace agua".Internet- Pág. [www.insumisos.com.ar](http://www.insumisos.com.ar) 23/07/05 18:35 hs.

<sup>65</sup> John Danilovich, embajador de Estados Unidos en Brasil, al diario ABC Color de Asunción. Internet Pág. [www.seguridad y defensa.com](http://www.seguridad y defensa.com) 23/07/05- 17.30 hs. Paraguay - 1/20/2005. Fuente: Infobae.

<sup>66</sup> John Danilovich, embajador de Estados Unidos en Brasil, al diario ABC Color de Asunción. Internet Pág. [www.seguridad y defensa.com](http://www.seguridad y defensa.com) 23/07/05- 17.30 hs. Paraguay - 1/20/2005. Fuente: Infobae.

<sup>67</sup> John Danilovich, embajador de Estados Unidos en Brasil, al diario ABC Color de Asunción. Internet Pág. [www.seguridad y defensa.com](http://www.seguridad y defensa.com) 23/07/05- 17.30 hs. Paraguay - 1/20/2005. Fuente: Infobae.

<sup>68</sup> John Danilovich, embajador de Estados Unidos en Brasil, al diario ABC Color de Asunción. Internet Pág. [www.seguridad y defensa.com](http://www.seguridad y defensa.com) 23/07/05- 17.30 hs. Paraguay - 1/20/2005. Fuente: Infobae.

Ranstorp, que participó en Buenos Aires del seminario "El derecho penal frente a las nuevas amenazas de las naciones", organizado por la Universidad Católica, afirmó "que en la actualidad el accionar terrorista no se limita a determinados espacios geográficos sino que está expandido en distintos lugares del mundo. Por consiguiente "Esto no quiere decir que en la frontera que comparten Argentina, Brasil y Paraguay haya células que estén planificando atentados, pero sí que están operando en actividades ilegales a partir de las cuales se financian organizaciones terroristas del exterior".<sup>70</sup>

El experto, asesor en temas de terrorismo de agencias de inteligencia, dijo "que la atención internacional se focalizará "cada vez más" en este tipo de enclaves en los cuales conviven el crimen organizado y organizaciones terroristas y que son "un punto débil" en la seguridad internacional. Si bien la Triple Frontera es un problema complejo para el cual no existen soluciones mágicas, ningún miembro de la coalición internacional antiterrorista lo debe dejar de lado".<sup>71</sup>

En correlato, finalmente Blanca Madani infiere que concretamente "La investigación sobre la financiación de Hezbollah en la Triple Frontera ha coincidido con medidas importantes en Paraguay y otros países de la región para eliminar la fuente del problema -la ausencia de control gubernamental en el área, la falta de recursos para combatir actividades delictivas y la descontrolada corrupción entre burócratas y autoridades encargadas de hacer cumplir las leyes".<sup>72</sup>

***Concluyendo, la prevención y penalización del fenómeno del Contrabando deben ser abordadas en el orden local por el Administrador tributario y por las autoridades jurisdiccionales, pero sin omitir el marco regional y global en el que opera la problemática. El flagelo del Contrabando en combinación interactiva y dual con otras actividades ilícitas y amenazas de la agenda de seguridad transnacional (como el Terrorismo, el Lavado de dinero o legitimación de activos, el narcotráfico y la criminalidad organizada) genera y consolida un proceso de complejización del delito difícil de resolver. En definitiva, la concepción de una política estructural de prevención del Contrabando no puede ignorar los lineamientos y direccionamientos del modelo o "paradigma" de seguridad regional y global actuales. La tipificación del acto de Contrabando como un delito de orden "global", y su correlación e interacción con otras actividades ilícitas (a través de su sostenida utilización como instrumento de financiamiento), tornan a este fenómeno trascendental y complejo. La simplificación y la ponderación errónea del Contrabando como un mero delito de transgresión aduanera abordable localmente, es sólo vislumbrar la punta del "iceberg".....***

---

<sup>69</sup> Magnus Ranstorp. "La triple frontera es un agujero negro". Buenos Aires, 9 de noviembre de 2004 (Télam).- en Internet pág. [www.siacorp.com.ar](http://www.siacorp.com.ar) 23/07/05 18:00 hs

<sup>70</sup> Magnus Ranstorp. "La triple frontera es un agujero negro". Buenos Aires, 9 de noviembre de 2004 (Télam).- en Internet pág. [www.siacorp.com.ar](http://www.siacorp.com.ar) 23/07/05 18:00 hs

<sup>71</sup> Magnus Ranstorp. "La triple frontera es un agujero negro". Buenos Aires, 9 de noviembre de 2004 (Télam).- en Internet pág. [www.siacorp.com.ar](http://www.siacorp.com.ar) 23/07/05 18:00 hs

<sup>72</sup> Blanca Madani. "La Triple Frontera, pieza clave en la red de financiamiento global de Hezbollah". - La fuente: Blanca Madani es escritora independiente y copresidente de World Amazigh Action Coalition (WAAC). Su artículo fue publicado por Middle East Intelligence Bulletin. La traducción al español pertenece a Roberto Faur. Internet Pág. [www.elcorresponsal.com](http://www.elcorresponsal.com)- El corresponsal de África y Medio Oriente- 23/07/05 18:07 hs. Publicado: 26-03-2002

## BIBLIOGRAFÍA

- 1- Held, David : “ La Democracia y el orden global. Del Estado moderno al gobierno cosmopolita”. Ed. Paidós. Barcelona, España, 1997.
- 2- Keohane, Robert O. y Nye Joseph S. “Poder e Interdependencia. La política mundial en transición”. Madrid, 1998.
- 3- Rosenau James N. “Exploring Governance in a turbulent world”. Cambridge University Press, EEUU, 1997.
- 4- Tandurella, Alberto M. “Globalización. Su impacto en la evolución socio-económica de las naciones”. Boletín de lecturas sociales y económicas. UCA-FCSE. Año 7 Nro. 33.
- 5- Cámpora, Mario. “Las soberanías nacionales frente a la integración mundial”. Archivos del Presente Nro. 4. Bs. As.
- 6- Strange, Susan. “El Estado Hueco”. London School of Economics en “Postmodernismo y relaciones internacionales” de Carlo Nasi (compilador), 1995.
- 7- García Delgado, Daniel. “Estado- nación y Globalización. Fortalezas y Debilidades en el umbral del tercer milenio”. Ariel, 2000. Parte I y II.
- 8- Zeitoune, Jaime y Pazo, Gonzalo: “Evasión impositiva en la Argentina”, Universidad del CEMA, Bs. As., 2001.
- 9- Neumark, Fritz: “Los principios de la imposición”, citado por Zeitoune, Jaime y Pazo, Gonzalo en su trabajo “Evasión impositiva en la Argentina”, 2001, página 19.
- 10- Owens, Jeffrey: “Temas emergentes de la reforma impositiva, citado por Zeitoune, Jaime y Pazo, Gonzalo en su trabajo “Evasión impositiva en la Argentina”, 2001, página 21 Bs. As., 2001.
- 11- Gomez Sabaini y Santiere en Boletín N° 491 de la DGI: “¿Quién paga los impuestos?”, Bs. As., Setiembre de 1994.
- 12- Boletín de la AFIP N° 39: “Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio. Escenario y estrategia de la Administración Tributaria en la esfera interna”, preparado por el Servicio de Rentas Internas de EUA.
- 13- Rojas Rodríguez, Cristina. “Corrupción: eje fundamental sobre el que descansan las formas de crimen organizado”. Miembro Junta Directiva – Centro de Estudios Democráticos de América Latina, CEPAL y Pres. del Centro de Medición de Conflictos Enseñanza e Investigación, CEMEDCO. Costa Rica. De Pág. Internet CEMEDCO, 10/01/03, 21:40 hs.
- 14- “Prevención del Delito y la Justicia Penal en el Contexto del Desarrollo”, Revista Internacional de Política Criminal, Oficina de las Naciones Unidas en Viena, números 41 y 42, 1993, pág. 12. De Pág. Internet Naciones Unidas 10/09/03 21:45 hs.
- 15- Convención Internacional de las Naciones Unidas contra la Corrupción. Junio, 2002. De Pág. Internet ONU 10/09/03 21:50 hs.
- 16- “Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo”, organizada por las Naciones Unidas, Monterrey (México), Marzo 2002. De Pág. Internet ONU 10/09/03 21:55 hs.
- 17- Ramos Pérez, Jorge: “El secreto bancario y las consideraciones fiscales obstruyen la lucha internacional”. El Universal (México), 30 de Marzo de 2002, Pág. de internet [www.eluniversal.com.mx](http://www.eluniversal.com.mx), 10/09/03, 22:00 hs.
- 18- “La ONU de frente contra la corrupción mundial”, La Nación Costa Rica, 22 de Enero de 2002. De Pág. de Internet La Nación Costa Rica 10/09/03, 22:10 hs.
- 19- Oviedo, Jorge Mauricio. “Imposición óptima, evasión y corrupción y el sistema tributario argentino”. La Ley internacional. Universidad de Córdoba. Pag. Internet de la Universidad de Córdoba 10/09/03, 22:20 hs.
- 20- Broitman, Ana Cecilia y Di Paolo, Gustavo Daniel. “Características de los Contextos Políticos, Económicos, Sociales y Culturales que favorecen la Evasión y la Corrupción Organizada”, distinguido por el Comité de Evaluación Científica y publicado con motivo del XIII Encuentro Internacional de Administradores Tributarios en Argentina- “Herramientas Fiscales para Combatir la Corrupción Organizada”, organizado por el Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Argentinas (IEFPA). Mar del Plata, 26 al 30 de Noviembre de 2003.

- 21- Broitman, Ana Cecilia .“Cambios Planteados por el Fenómeno Globalizador. Actores no Estatales, Sociedad Red y Nuevo Rol del Estado”. en el libro “Relaciones Internacionales. Viejas cuestiones, nuevos desafíos”, Pablo Wehbe-Ricardo Ferrero compiladores. Universidad Nacional de Río Cuarto. Facultad de Ciencias Humanas. Centro de Estudios Políticos e Internacionales (CEPRI), Noviembre de 2003.
- 22- Broitman, Ana Cecilia. “ Las Causas de Evasión: Elusión y Fraude. La evasión no es un fenómeno que surge de una sola causa.....” en la Revista de Información Tributaria EL FISCO. “De la Impunidad a la Inmunidad Fiscal: Las causas de la Evasión”. NÚMERO 101. Septiembre de 2004. Barcelona, España, 30 Septiembre de 2004.
- 23- Broitman, Ana Cecilia. “ Las Causas de Evasión: Elusión y Fraude” en la Publicación “ Criterios Tributarios” Año XX, Nro. 148. AMFEAFIP. Buenos Aires, Agosto de 2005.
- 24- Artículo Diario Clarín – p. 11 – sábado 6 de marzo de 2004, “Proyecto para reforzar el control aduanero. Kirschner estudia otro paquete antievasión”, Gallo de la redacción clarín.
- 25- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT -Conferencia Técnica, “Aspectos Claves en las Acciones de Control de las Administraciones Tributarias”, Tema 1.3, Las Unidades de Análisis Económico-Fiscal, Servicio de Impuestos Internos, CHILE, Lisboa, Portugal, 29 septiembre al 2 de octubre de 2003.
- 26- Rosembuj, Tulio, “El Fraude de Ley, la Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario”, Segunda Edición, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid-Barcelona, 1999.
- 27- Rosembuj, Tulio, “Elementos de Derecho Tributario I”, Ed. Promociones y Publicaciones Universitarias (PPU) S.A., Barcelona, 1988.
- 28- Rosembuj, Tulio, “Elementos de Derecho Tributario II”, Ed. Promociones y Publicaciones Universitarias (PPU) S.A. , Barcelona, 1989.
- 29- Rojas Aravena, Francisco, (Editor) “Argentina, Brasil y Chile: integración y seguridad”. Ed. Nueva Sociedad. FLACSO, Sgo. de Chile, Chile, 1999.
- 30- Rojas Aravena, Francisco, (Editor), “Cooperación y seguridad internacional en las Américas”. Ed. Nueva Sociedad. FLACSO, Sgo. de Chile, Chile, 1999.
- 31- Domínguez, Jorge, (Editor), “Seguridad internacional, paz y democracia en el Cono Sur”. Ed. Nueva Sociedad. FLACSO, Sgo. de Chile, Chile, 1998.
- 32- Rojas Aravena, Francisco, “Repensando la seguridad en América Latina: nuevas demandas conceptuales”, FASOC, Año15, N° 2, Abril-Junio, 2000.
- 33- Fontana, Andrés, “Complejidad de riesgo e interdependencia. Tendencias de cambio en la seguridad internacional”. Documento de trabajo N° 24 ISEN, Diciembre de 1997.
- 34- Di Paolo, Gustavo Daniel. “Conflicto y Cooperación estratégica en el siglo XXI: el papel de América del Sur. El nuevo escenario estratégico y su impacto en América del Sur. Naturaleza y característica operativa de las nuevas amenazas. Incidencia de las amenazas internacionales en el escenario de la seguridad internacional en general y en la América del Sur en particular: conflictos en la región. Respuesta estratégica a las amenazas no convencionales en el nuevo escenario de seguridad de América del Sur. La política exterior argentina y su inserción en el contexto de seguridad regional e internacional de pos-guerra fría”. Trabajo preparado para ser presentado en el V Encuentro Nacional de Estudios estratégicos – Escuela de Defensa Nacional”. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 1 al 3 de octubre de 2002.
- 35- CODIGO ADUANERO- Ley 25.986. Modificación de la Ley N° 22.415 y sus modificatorias. Servicio Aduanero. Modificación de la Ley N° 25.603. Comercio Exterior - Mercaderías Falsificadas. Otras disposiciones. Sancionada: Diciembre 16 de 2004. Promulgada: Diciembre 29 de 2004

