

# INFORME Nº 3



## Beneficio Indebido: un análisis preliminar

### COMISIÓN ANTICORRUPCIÓN

Consejo Profesional  
de Ciencias Económicas  
de la Ciudad Autónoma  
de Buenos Aires



## Informe N°3

### Beneficio Indevido: un análisis preliminar

Comisión Anticorrupción

Este informe fue elaborado por Raúl Sacconi y Oscar Fernández, sobre la base de borradores, discusiones y reuniones del equipo de trabajo integrado por Mariano Fernández, Claudio Gioseffi, Luis Lami, Karina Bermolen, Carolina Renaud, Marisa Yapur, Cecilia García Chescotta, Gloria Acevedo Villalba y Ana Perini.

Abril de 2022

#### CONTENIDO

1.	Introducción .....	3
1.a	La dificultad del cálculo del Beneficio Indevido .....	5
2.	Delimitando el alcance del cálculo del Beneficio Indevido .....	7
2.a	Cohecho y Tráfico de influencias, nacional y transnacional (arts. 258 y 258 bis del Código Penal) .....	7
2.b	Negociaciones Incompatibles con el ejercicio de funciones públicas (art. 265 del Código Penal) .....	9
2.c	Concusión (art. 268 del Código Penal).....	10
2.d	Enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados (arts. 268 (1) y (2) del Código Penal) .....	12
2.e	Balances e informes falsos agravados (artículo 300 bis del Código Penal).....	13
3.	Los diferentes Beneficios Indebidos en la ley 27.401.....	14
3.a.1.	Incentivos: El Beneficio Indevido como requisito para obtener la exención de pena .....	14
3.a.2.	Incentivos: El Beneficio Indevido como condición para el “Acuerdo de Colaboración Eficaz” .....	16
3.b	Sanciones: El Beneficio Indevido para establecer la cuantía de la pena.....	17
4.	La determinación del Beneficio Indevido obtenido .....	18
4.a	Contratación irregular en el caso de la venta de bienes o servicios al Estado .....	20
4.a.1.	Variante: facturación por productos no entregados o servicios no provistos .....	25
4.a.2.	Variante: sobrepagos.....	25
4.b	Obtención irregular de una Concesión para la prestación de un servicio público.....	26
4.c	Obtención irregular de permisos, autorizaciones, licencias o habilitaciones.....	26
4.d	Tipologías relacionadas con el valor tiempo del dinero.....	26
4.e	Tipologías relacionadas con actividades de control del Estado .....	27
5.	La determinación del Beneficio Indevido intentado .....	28
6.	Conclusiones preliminares.....	29
7.	Anexo.....	32
8.	Bibliografía.....	34
	Número: PV-2020-58628347-APN-DNDA#MJ	2

## 1. Introducción

La denominada ley de responsabilidad penal de las personas jurídicas por hechos de corrupción – Ley 27.401 – fue sancionada luego de que tuviera lugar un interesante proceso de trabajo<sup>1</sup>, que involucró a buena parte del mundo jurídico y empresarial de nuestro país. Luego de profundas discusiones, el proyecto con media sanción fue enviado a la Cámara Alta donde se introdujeron varias reformas, con el fin de lograr un verdadero equilibrio entre la necesidad de sancionar los hechos de corrupción y una mayor colaboración por parte de las empresas<sup>2</sup>.

La finalidad principal de la ley fue incorporar al ordenamiento jurídico argentino una serie de incentivos para que las personas jurídicas, por medio de la implementación de Programas de Integridad<sup>3</sup>, cooperen con las autoridades, asumiendo que son las personas jurídicas quienes se encuentran en mejor posición de detectar internamente defectos en su organización y las eventuales situaciones irregulares. Se busca que, ante la amenaza real de una sanción, las personas jurídicas actúen como herramientas para aumentar la prevención de la corrupción y, además, ayuden a lograr una mayor eficacia en la persecución y castigo de los partícipes individuales, tanto privados como funcionarios públicos<sup>4</sup>.

La ley 27.401 refiere al concepto del “Beneficio Indevido” con diversas finalidades en este contexto de incentivos y castigos, a saber: 1) como requisito para obtener la exención de pena; 2) como condición para el denominado “Acuerdo de Colaboración Eficaz”; y 3) para establecer la cuantía de la pena. Respecto de este

---

<sup>1</sup> El proyecto del Poder Ejecutivo, el debate parlamentario y la sanción de la ley 27.401 debe enmarcarse en el proceso de acceso a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) solicitado por el país en 2016. Es un paso relevante, no sólo por lo que implicaría de concretarse en términos de acceso y apertura a los mercados y el comercio globales, sino también por las condiciones que habría que cumplir en cuestiones de gobernanza y políticas públicas, entre otras en materia de integridad y anticorrupción.

La sanción de esta ley era una de medidas que el país debía adoptar para cumplir con los estándares exigidos a países miembros de la OCDE en dichas materias, un compromiso que la Argentina ya mantiene por ser miembro de la Convención de la OCDE contra el Soborno Transnacional.

Cfr. Fernando Basch para La Nación, 16/02/2022, disponible en <https://www.lanacion.com.ar/opinion/el-acceso-a-la-ocde-y-la-ley-de-responsabilidad-penal-empresaria-nid16022022/> último acceso 21/04/2022.

<sup>2</sup> La Ley 27.401 establece un régimen de responsabilidad penal aplicable a las personas jurídicas privadas, de capital nacional o extranjero, con o sin participación estatal, que hubieran cometido, directa o indirectamente con su intervención o en su nombre, interés o beneficio, los siguientes delitos:

- Cohecho y Tráfico de influencias, nacional y transnacional (arts. 258 y 258 bis del Código Penal).
- Negociaciones Incompatibles con el ejercicio de funciones públicas (art. 265 del Código Penal).
- Concusión (art. 268 del Código Penal).
- Enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados (arts. 268 (1) y (2) del Código Penal).
- Balances e informes falsos agravados (artículo 300 bis del Código Penal).

<sup>3</sup> La Ley define el concepto de programa de integridad como el conjunto de acciones, mecanismos y procedimientos internos que promueven la integridad, la supervisión y el control, orientados a prevenir, detectar y corregir las irregularidades y actos delictivos enumerados en la Ley. . [8] Aunque la ley no exige que las empresas implementen un programa de integridad, es muy recomendable hacerlo, sobre todo porque podría usarse como defensa en una investigación criminal.

Cfr. Maximiliano D'Auro y Gustavo M. Papeschi – La Gestión de Riesgos en la Industria de Servicios Financieros en Argentina y los Cambios que se están Adoptando – en *The Guide to Corporate Compliance*, Segunda Edición, Editores Andrew M Levine, Reynaldo Manzanarez Radilla, Valeria Plastino and Fabio Selhorst, Law Business Research Ltd, Reino Unido, 2021.

<sup>4</sup> María José Tamagno en Responsabilidad Penal de las personas jurídicas - Editorial Hammurabi, primera edición, Buenos Aires, 2019. Capítulo sobre el artículo 16 y siguientes.

último punto, para determinar el monto de la multa a la que refiere el Artículo 7° inciso 1), la norma dispone que se gradúe de dos (2) a cinco (5) veces del **beneficio indebido obtenido o que se hubiese podido obtener**.

En un informe de junio de 2019<sup>5</sup>, el Grupo de Trabajo de la OCDE contra el Soborno Transnacional analizó la Ley 27.401. Señaló que sus normas se adecúan en gran medida a los estándares de la convención, pero formuló múltiples observaciones sobre cuestiones interpretativas, sobre todo respecto de la efectividad los incentivos legales a las prácticas empresariales de *Compliance*<sup>6</sup>.

En particular al referirse a la devolución del beneficio indebido obtenido como uno de los requisitos para la exención de la pena, el Grupo de Trabajo de la OCDE declara<sup>7</sup> que hay dudas sobre cómo puede determinarse en la práctica el valor del beneficio. En respuesta a esa afirmación de la OCDE, los representantes de la Argentina informaron que los fiscales y jueces tendrán que resolver estos temas. Es por eso que el informe de la OCDE concluye que este tema, entre otros, debería ser objeto de seguimiento en una evaluación futura.

La determinación del Beneficio Indebido resulta crucial:

- 1) Como herramienta de negociación de los operadores judiciales para obtener más y mejor calidad en la información aportada por la empresa, útil a los efectos de perseguir las responsabilidades individuales de los empresarios y los funcionarios públicos;
- 2) Para concluir acuerdos de colaboración eficaz y cuantificar la pena de multa en casos de condena.

En los hechos de corrupción es muchas veces imposible determinar el beneficio y éste debe ser estimado por jueces y fiscales. Dada la naturaleza eminentemente económica/financiera/contable de la determinación del beneficio indebido (obtenido o que se hubiese podido obtener) la doctrina jurídica que citamos a lo largo del presente trabajo sostiene que la cuantificación, sobre todo en los casos complejos, debería quedar en manos de profesionales con experticia en Ciencias Económicas, sea a través de los cuerpos especializados con los que cuentan los distintos operadores judiciales relevantes o a través de peritos. En otros casos más sencillos, el Beneficio Indebido podrá ser estimado directamente por los operadores judiciales sin ayuda externa, lo que redundaría en una mayor agilidad en la resolución de los casos. Para casos más complejos, o cuando la

---

<sup>5</sup> Este Informe de Fase 1bis sobre Argentina del Grupo de Trabajo sobre Cohecho de la OCDE examina la implementación por parte de la Argentina de todos los artículos de la Convención Antisoborno que se relacionan con la responsabilidad de las personas jurídicas por soborno transnacional, incluido el Anexo 1 de la Recomendación de 2009 sobre la lucha contra el soborno de Funcionarios Públicos Extranjeros, que aclara el *standard* del artículo 2 de la Convención (sobre la responsabilidad de las personas jurídicas). Este informe fue adoptado por los 44 miembros del Grupo de Trabajo sobre Soborno de la OCDE el 29 de junio de 2019. Véase *Phase 1bis Report on Argentina by the OECD Working Group*. Disponible en <https://www.oecd.org/corruption/anti-bribery/Argentina-Phase-1bis-Report-ENG.pdf> Último acceso 21/04/2022.

<sup>6</sup> La doctrina ha señalado la importancia que poseen tanto los esfuerzos privados para prevenir los actos de corrupción a través de la calidad de los programas de cumplimiento o *compliance*, como la disposición a reportar su violación a las autoridades y a remediarlas, mediante una investigación. Dicha opinión sostuvo asimismo que debería asociarse la responsabilidad empresarial a los esfuerzos realizados para prevenir la ocurrencia de los hechos que la generaron, previéndose que los jueces deberían valorar el incumplimiento de reglas y procedimientos internos y la omisión de vigilancia sobre la actividad de los autores y participantes, para graduar las penas del Código Penal. Cfr. Guillermo Jorge – “¿Puede el sector privado contribuir a mejorar la transparencia en los negocios? Los programas de cumplimiento en Argentina” – Revista Jurídica de la Universidad de San Andrés, 2012.

<sup>7</sup> Véase párrafo 51 del Informe *supra*.

empresa y el Ministerio Público Fiscal no se pongan de acuerdo, un peritaje contable se presentaría como una vía para el cálculo.<sup>8</sup>

### **1.a La dificultad del cálculo del Beneficio Indevido**

El informe de junio de 2019 del Grupo de Trabajo de la OCDE contra el Soborno Transnacional que, como anticipábamos antes, analizó a fondo la Ley 27.401, con respecto a las sanciones para personas jurídicas dijo que la forma en que se determina el monto de la multa plantea algunas preguntas. No está del todo claro cómo se determinaría el “beneficio”. En respuesta a esa afirmación de la OCDE, los representantes de la Argentina afirmaron que el “beneficio” “tomaría en cuenta el tipo de negocio obtenido o que pretendía obtener, y la ganancia que permitió o debería permitir”<sup>9</sup>.

Se ha planteado la dificultad que podría llegar a generar el hecho de tener que determinar el beneficio ilícito en la práctica, destacándose que en la norma no se especifica cómo debe ser analizado ni qué métodos deben utilizarse en su cuantificación<sup>10</sup>. Su decreto reglamentario tampoco hace aportes al respecto<sup>11</sup>. Debido a la complejidad técnica que suponen estos cálculos, esta Comisión ha considerado oportuno delimitar el alcance del término “Beneficio Indevido” desde la perspectiva contable, al menos para las tipologías que se presentan con mayor frecuencia.

El punto de vista que ofrecemos sobre su metodología de cálculo podrá servir de insumo para las personas jurídicas, en una etapa prejudicial, de forma que puedan evaluar la pertinencia o no de la eventual autodenuncia; y también podrá ser utilizado en el ámbito judicial, ya sea en el caso de los magistrados a la hora de graduar la multa, o bien en el marco de la eximición de la pena o el Acuerdo de Colaboración Eficaz con el Ministerio Público Fiscal. De tal modo será posible contar con opiniones cuyas respuestas alcancen un nivel de entidad técnico-profesional que límite las posibilidades de ser atacados por las partes y, por lo tanto, ayuden a una administración de Justicia más eficiente; que, en última instancia, responde al objetivo instrumental que tuvo el proyecto de la ley 27.401 desde su concepción.

A lo largo de los puntos siguientes intentamos describir conceptos contables y financieros del modo más llano posible, de forma que se facilite su interpretación por parte de los operadores judiciales y asesores jurídicos de los involucrados, para quienes el cálculo del beneficio indevido cobra una relevancia fundamental. Sobre todo, para casos complejos que requieran de un peritaje contable, donde ordenar un cuestionario pericial que se limite a solicitar este cálculo sin previamente haber logrado un entendimiento o

---

<sup>8</sup> En este sentido, se ha dicho que “como primer paso será esencial determinar la cuantía de ese beneficio a través de equipos contables (peritos y asesores), que indiquen desde la planificación de la etapa de recolección de evidencias, qué documentación o información es necesaria para establecer cuantitativamente ese beneficio y que luego analicen las variables para establecer el monto del beneficio indevido.” Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley N° 27.401 para Fiscales / CRIMINT

Jujuy, 1ra. edición: 2021, páginas 24y 25. Disponible en

<http://www.mplapampa.gov.ar/archivos/Resoluciones/PG%2014-22%20-%20Anexo%20II.pdf> Último acceso 08/04/2022.

<sup>9</sup> Cfr. párrafo 60 del *Phase 1bis Report on Argentina by the OECD Working Group, op.cit.supra*.

<sup>10</sup> Gabriela Ruibal, en Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas, Artículo 7, 1ra edición, Hammurabi, 2019, página 147.

<sup>11</sup> Posiblemente el decreto 277/2018 haya decepcionado con razón a muchos de los operadores jurídicos del sistema, puesto que se esperaba que allí aparezcan reglamentadas innumerables cuestiones de verdadera importancia, tales como el modo de calcular la ganancia indebida o los contenidos del programa de integridad. Cfr. Juan Pablo Montiel en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.

consenso sobre fuente de información, limitaciones y metodología básica, no haría más que dejar en manos de cada uno de los peritos la determinación del beneficio, que es un concepto que viene generando encendidos debates ya desde tiempos remotos en el universo económico-contable.

Por lo tanto, si lo que pretenden las partes en las causas es agilidad y estabilidad en la determinación de este elemento, será relevante que tomen en consideración los desarrollos profesionales en materia de la metodología del cálculo que incluye, por ejemplo, los costos y gastos a deducir, previo a que sea ordenado el cuestionario pericial, de forma que los expertos reciban luego instrucciones precisas y se orienten a la obtención, selección y organización de la información pertinente, y la ejecución de los respectivos cálculos.

Está claro que el presente informe no agota todas las variantes y posibles metodologías para el cálculo del Beneficio Indebido, junto con el análisis de la figura del decomiso<sup>12</sup> que establece la ley 27.401. Estos y otros temas vinculados serán objeto de futuros informes por parte de la Comisión de Anticorrupción del CPCECABA.

---

<sup>12</sup> Artículo 10.- Decomiso. En todos los casos previstos en esta ley serán de aplicación las normas relativas al decomiso establecidas en el Código Penal.

Artículo 18.- Contenido del Acuerdo de Colaboración Eficaz. Condiciones: c) Abandonar en favor del Estado los bienes que presumiblemente resultarían decomisados en caso que recayera condena.

Con respecto al decomiso, el Código Penal establece:

ARTICULO 23.- En todos los casos en que recayese condena por delitos previstos en este Código o en leyes penales especiales, la misma decidirá el decomiso de las cosas que han servido para cometer el hecho y de las cosas o ganancias que son el producto o el provecho del delito, en favor del Estado nacional, de las provincias o de los municipios, salvo los derechos de restitución o indemnización del damnificado y de terceros.

Si las cosas son peligrosas para la seguridad común, el comiso puede ordenarse aunque afecte a terceros, salvo el derecho de éstos, si fueren de buena fe, a ser indemnizados.

Cuando el autor o los partícipes han actuado como mandatarios de alguien o como órganos, miembros o administradores de una persona de existencia ideal, y el producto o el provecho del delito ha beneficiado al mandante o a la persona de existencia ideal, el comiso se pronunciará contra éstos.

Cuando con el producto o el provecho del delito se hubiese beneficiado un tercero a título gratuito, el comiso se pronunciará contra éste.

Si el bien decomisado tuviere valor de uso o cultural para algún establecimiento oficial o de bien público, la autoridad nacional, provincial o municipal respectiva podrá disponer su entrega a esas entidades. Si así no fuere y tuviera valor comercial, aquélla dispondrá su enajenación. Si no tuviera valor lícito alguno, se lo destruirá.

En el caso de condena impuesta por alguno de los delitos previstos por los artículos 125, 125 bis, 127, 140, 142 bis, 145 bis, 145 ter y 170 de este Código, queda comprendido entre los bienes a decomisar la cosa mueble o inmueble donde se mantuviera a la víctima privada de su libelad u objeto de explotación. Los bienes decomisados con motivo de tales delitos, según los términos del presente artículo, y el producido de las multas que se impongan, serán afectados a programas de asistencia a la víctima. (Párrafo sustituido por art. 20 de la Ley N° 26.842 B.O. 27/12/2012)

En caso de los delitos previstos en el artículo 213 ter y quáter y en el Título XIII del libro Segundo de éste Código, serán decomisados de modo definitivo, sin necesidad de condena penal, cuando se hubiere podido comprobar la ilicitud de su origen, o del hecho material al que estuvieren vinculados, y el imputado no pudiese ser enjuiciado por motivo de fallecimiento, fuga, prescripción o cualquier otro motivo de suspensión o extinción de la acción penal, o cuando el imputado hubiere reconocido la procedencia o uso ilícito de los bienes. (Párrafo incorporado por art. 6º de la Ley N° 26.683 B.O. 21/06/2011)

Todo reclamo o litigio sobre el origen, naturaleza o propiedad de los bienes se realizará a través de una acción administrativa o civil de restitución. Cuando el bien hubiere sido subastado sólo se podrá reclamar su valor monetario. (Párrafo incorporado por art. 6º de la Ley N° 26.683 B.O. 21/06/2011)

El juez podrá adoptar desde el inicio de las actuaciones judiciales las medidas cautelares suficientes para asegurar el decomiso del o de los inmuebles, fondos de comercio, depósitos, transportes, elementos informáticos, técnicos y de comunicación, y todo otro bien o derecho patrimonial sobre los que, por tratarse de instrumentos o efectos relacionados con el o los delitos que se investigan, el decomiso presumiblemente pueda recaer.

El mismo alcance podrán tener las medidas cautelares destinadas a hacer cesar la comisión del delito o sus efectos, o a evitar que se consolide su provecho o a obstaculizar la impunidad de sus partícipes. En todos los casos se deberá dejar a salvo los derechos de restitución o indemnización del damnificado y de terceros (Artículo sustituido por art. 1º de la Ley N° 25.815 B.O.1/12/2003).

## 2. Delimitando el alcance del cálculo del Beneficio Indevido

El art. 3.3. de la Convención OCDE requiere a los Estados miembro el decomiso del soborno recibido por el funcionario y de las ganancias obtenidas gracias al soborno. En esa inteligencia, “el beneficio indevido obtenido” previsto por la ley 27.401 ha sido entendido como las ganancias obtenidas por la persona jurídica que obtuvo la ventaja indebida a través del soborno. Tiene dicho la doctrina que el Beneficio Indevido no se trata necesariamente del dinero entregado en el cohecho, ni el comprometido, sino que se refiere al beneficio que ha o podría haber significado para la empresa<sup>13</sup>. Siendo que éste dependerá del tipo de delito y del contexto en el que se cometa, el análisis deberá partir, entonces, de los distintos supuestos en virtud de las conductas descritas en el Artículo 1°, en la medida en que hubieren sido realizadas en **interés o beneficio** de la persona jurídica.

Los siguientes párrafos no pretenden desarrollar un análisis dogmático de los distintos tipos penales a los que alude el artículo 1° de la ley 27.401, pero realizaremos un breve repaso de las conductas típicas y su consumación a efectos de ensayar una interpretación sobre la forma en que podría beneficiar a una persona jurídica y, sobre esa base, proponer una primera aproximación al cálculo de beneficio indevido.

### 2.a. Cohecho y Tráfico de influencias, nacional y transnacional (arts. 258 y 258 bis del Código Penal)

El art. 258 del Código Penal regula el cohecho de funcionarios públicos argentinos y el tráfico de influencias, mientras que el art. 258 bis del Código Penal legisla el cohecho y el tráfico de influencias transnacional, de la siguiente forma:

“Artículo 258: Será reprimido con prisión de uno a seis años, el que directa o indirectamente diere u ofreciere dádivas en procura de alguna de las conductas reprimidas por los artículos 256<sup>14</sup> [**que un funcionario público argentino haga, retarde o deje de hacer algo relativo a sus funciones**] y 256 bis, primer párrafo<sup>15</sup> [que cualquier persona **haga valer indebidamente su influencia ante un funcionario público argentino, a fin de que éste haga, retarde o deje de hacer algo relativo a sus funciones**]. Si la dádiva se hiciera u ofreciere con el fin de obtener alguna de las conductas tipificadas en los artículos 256 bis, segundo párrafo<sup>16</sup> [**hacer valer indebidamente una influencia ante un magistrado del Poder Judicial o del Ministerio Público, a fin de obtener la emisión, dictado, demora u omisión de un dictamen, resolución o fallo en asuntos sometidos a**

<sup>13</sup> Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley Nº 27.401 para Fiscales... *op. cit.*

<sup>14</sup> El art. 256 del Cód. Penal establece que “[s]erá reprimido con reclusión o prisión de uno a seis años e inhabilitación especial perpetua, el funcionario público que por sí o por persona interpuesta, recibiere dinero o cualquier otra dádiva o aceptare una promesa directa o indirecta, para hacer, retardar o dejar de hacer algo relativo a sus funciones”.

<sup>15</sup> El art. 256 bis, primer párrafo, del Cód. Penal establece que “[s]erá reprimido con reclusión o prisión de uno a seis años e inhabilitación especial perpetua para ejercer la función pública, el que por sí o por persona interpuesta solicitare o recibiere dinero o cualquier otra dádiva o aceptare una promesa directa o indirecta, para hacer valer indebidamente su influencia ante un funcionario público, a fin de que éste haga, retarde o deje de hacer algo relativo a sus funciones”.

<sup>16</sup> El art. 256 bis, segundo párrafo, del Cód. Penal establece que “[s]i aquella conducta estuviera destinada a hacer valer indebidamente una influencia ante un magistrado del Poder Judicial o del Ministerio Público, a fin de obtener la emisión, dictado, demora u omisión de un dictamen, resolución o fallo en asuntos sometidos a su competencia, el máximo de la pena de prisión o reclusión se elevará a doce años”.

su competencia] y 257<sup>17</sup> [que un magistrado del Poder Judicial o del Ministerio Público emita, dicte, retarde u omite dictar una resolución, fallo o dictamen, en asuntos sometidos a su competencia], la pena será de reclusión o prisión de dos a seis años. Si el culpable fuere funcionario público, sufrirá además inhabilitación especial de dos a seis años en el primer caso y de tres a diez años en el segundo”.

“Artículo 258 bis: Será reprimido con prisión de un (1) a seis (6) años e inhabilitación especial perpetua para ejercer la función pública el que, directa o indirectamente, ofreciere, prometiére u otorgare, indebidamente, a un funcionario público de otro Estado<sup>18</sup> o de una organización pública internacional, ya sea en su beneficio o de un tercero, sumas de dinero o cualquier otro objeto de valor pecuniario u otras compensaciones tales como dádivas, favores, promesas o ventajas, a cambio de que dicho funcionario realice u omite realizar un acto relacionado con el ejercicio de sus funciones públicas, o para que haga valer la influencia derivada de su cargo en un asunto vinculado a una transacción de naturaleza económica, financiera o comercial.”

En el caso del artículo 258, la estructura del cohecho activo en el Código Penal exige que junto al cohecho pasivo (arts. 256 y siguientes) exista una forma especial de codelinuencia, que consiste en la tipificación del castigo a la persona que ofrece el trato. Es una inducción o tentativa de inducción al funcionario para que se corrompa<sup>19</sup>. Se trata de la contrafigura delictiva del cohecho propio o cometido por el corrupto titular de la función pública<sup>20</sup>. En este artículo viene a reprimir la conducta del sobornador, esto es, el que entrega u ofrece dádivas en procura de la comisión de alguno de los comportamientos ilícitos de los artículos 256, 256 bis y 257 del Código Penal.

**El delito se consuma con la sola propuesta venal**, que llega al conocimiento del funcionario público, no siendo necesario la aceptación de éste. Soler<sup>21</sup> dice que la actitud del funcionario frente a la entrega o promesa es indiferente a los fines de la tipicidad: el delito se consuma tanto si se acepta como si se rechaza; se perfecciona, incluso, en aquellos supuestos en los que la aceptación ha sido sólo simulada.

Respecto del artículo 256, las conductas que se han tipificado son en principio dos: a) la de recibir dinero o cualquier otra dádiva, o b) la de aceptar una promesa, siempre con un fin determinado. Es decir que **se trata de un acuerdo de voluntades** que consiste en un acto de entrega de un precio, por parte de un tercero, al funcionario, o en una promesa que se hace al funcionario, con la finalidad de lograr que aquel realice una determinada actividad u omisión funcional. O sea que el delito se consuma con el pacto y, dentro de ello, con el recibimiento del precio, esto es, el dinero o la dádiva, y en esto nada tiene que ver si el funcionario cumple o no con la promesa que había hecho cuando recibió el dinero o la dádiva. Es así que, en el caso de la promesa, el delito se consuma en el momento de la aceptación de la promesa, aunque luego no se cumpla. Por lo tanto, el cumplimiento del acuerdo de las partes no cambia el momento consumativo, que se da sólo cuando se recibe el dinero, la dádiva o la promesa<sup>22</sup>.

---

<sup>17</sup> El art. 257 del Cód. Penal establece que “[s]erá reprimido con prisión o reclusión de cuatro a doce años e inhabilitación especial perpetua, el magistrado del Poder Judicial o del Ministerio Público que por sí o por persona interpuesta, recibiere dinero o cualquier otra dádiva o aceptare una promesa directa o indirecta para emitir, dictar, retardar u omitir dictar una resolución, fallo o dictamen, en asuntos sometidos a su competencia”.

<sup>18</sup> El art. 258 bis del Cód. Penal define al “funcionario público de otro Estado, o de cualquier entidad territorial reconocida por la Nación Argentina” como “toda persona que haya sido designada o electa para cumplir una función pública, en cualquiera de sus niveles o divisiones territoriales de gobierno, o en toda clase de organismo, agencia o empresa pública en donde dicho Estado ejerza una influencia directa o indirecta”.

<sup>19</sup> Rafael Berruezo – Delitos Económicos y políticos: delitos de corrupción y traición a la patria, 1ra. Edición – Editorial Lerner, Córdoba, 2018, página 195.

<sup>20</sup> Ibidem.

<sup>21</sup> Sebastián Soler – Derecho Penal Argentino, Tomo 5 – Editorial Tea, 1970, página 217.

<sup>22</sup> Edgardo Donna – Derecho Penal Parte Especial Tomo III – Ed. Rubinzal-Culzoni, página 225.

¿Qué quiere decir esto a los efectos de nuestro cálculo del Beneficio Indebido en los términos del artículo 7° inciso 1 de la ley 27.401? Quiere decir que **podría darse la posibilidad de que ni siquiera se haya dado el negocio que buscaba conseguir la persona jurídica. O puede que lo haya conseguido y que, finalmente, resultara un excelente negocio para el Estado, pero ruinoso para la empresa.** El delito no requiere ningún resultado para su consumación. ¿Entonces no cabría sanción para la persona jurídica en estos supuestos? Claramente estas conductas deben ser sancionadas y es por eso que el legislador introdujo la expresión del beneficio indebido “que hubiese podido obtener”. Lo que se busca con la pena no sería reparar un daño sino disuadir a que estas conductas no ocurran.<sup>23</sup>

Como se observa en la redacción transcrita arriba, en el delito de **cohecho y tráfico de influencias nacional y transnacional** previsto en los arts. 258 y 258 bis del Código Penal, el *interés o beneficio* de la acción radica en “*hacer, retardar, o dejar de hacer*” algún acto relativo a las funciones del funcionario público a quien se destina el soborno. Entre estos actos, el art. 258 bis reduce el campo de aplicación al establecer que la influencia debe ser ejercida sobre “*un asunto vinculado a una transacción de naturaleza económica, financiera o comercial*”<sup>24</sup>. En consecuencia, dicen Carrió y Reussi, si la expresión *interés o beneficio* se analiza en el marco de la comisión de estos delitos, el ámbito de aplicación posible es amplio<sup>25</sup>.

Entonces, en el caso del cohecho y tráfico de influencias el cálculo del beneficio indebido presentará una metodología en el caso de que efectivamente hubiera ganancia para la persona jurídica – beneficio indebido obtenido – y otra distinta para el caso en que no hubiera existido negocio o éste resultare perdedor – beneficio indebido intentado – en cuyo caso aplicaría la expresión del artículo 7° inciso 1 que refiere al “beneficio indebido que hubiese podido obtener”<sup>26</sup>.

## **2.b. Negociaciones Incompatibles con el ejercicio de funciones públicas (art. 265 del Código Penal)**

El delito de **negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas** (art. 265 Cód. Penal) castiga al “*funcionario público que, directamente, por persona interpuesta o por acto simulado, se interesare en miras de un beneficio propio o de un tercero, en cualquier contrato u operación en que intervenga en razón de su cargo. Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces del valor del beneficio indebido pretendido u obtenido...*” Hay una primera referencia al *interés* del funcionario público como sujeto activo del delito<sup>27</sup>. Ese interés está dirigido a la obtención de un *beneficio* que puede ser propio o de un tercero. El tercero *beneficiado* podría ser la persona jurídica que, en este tipo penal de autor calificado, solo podría calificar de partícipe. No como autor.

<sup>23</sup> La misma conclusión puede obtenerse respecto del artículo 256 bis.

<sup>24</sup> Carrió y Reussi sostienen que, dada la multiplicidad de hipótesis que prevén los arts. 258 y 258 bis en función de los arts. 256 y 256 bis a los que remiten, han realizado una apretada síntesis o generalización de las diversas conductas comprendidas, a riesgo de dejar algún matiz afuera, pero suficiente a los efectos de referenciar contextualmente el concepto de *interés o beneficio* del art. 2.

Alejandro Carrió y Maximiliano Reussi en *Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria* / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Sacconi y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.

<sup>25</sup> En el primero (258), el interés o beneficio de la persona jurídica puede o no tener contenido económico o patrimonial. En el segundo (258 bis), en cambio, la referencia a la transacción económica, financiera o comercial, denotan que ese interés o beneficio debe ser (necesariamente) de carácter patrimonial. *Ibidem*.

<sup>26</sup> Más allá de cómo haya finalmente resultado para la empresa, si se cometió alguno de estos delitos – en su nombre o interés – el beneficio indebido obtenido o perseguido debería determinarse.

<sup>27</sup> El mismo es definido generalmente como un interés de parte, que difiere del interés administrativo que debe guiar su conducta. *Ibidem*.

El beneficio que reporta este delito **debe guardar relación con un contrato u operación**, “*términos que evidencian la necesidad de que se trate de actos con contenido económico*”<sup>28</sup>. Ello otorga una mayor precisión en el contenido del interés o el beneficio que se analiza. En otras palabras, para que la persona jurídica sea pasible de imputación, la negociación incompatible debe haberse realizado en interés o en beneficio **patrimonial** directo de aquélla.

Dicen Honisch y Colombo<sup>29</sup> que la clave para una correcta exégesis de este tipo penal es interpretar adecuadamente su núcleo, que consiste en la **acción de interesarse**. Dicha acción típica es la manifestación de una injerencia orientada al aprovechamiento de la función pública. A partir de allí, dicen los autores, puede afirmarse que muchas de las conductas abusivas que evidencian el direccionamiento de la contratación hacia un adjudicatario en particular son alcanzadas por esta norma. Lo que ocurre, por ejemplo, en supuestos de simulación de competencia entre empresas cotizadoras (colusión), en casos en los que las invitaciones a empresas han sido falseadas (representantes de firmas que sostienen no haber participado jamás de un concurso de precios) para poder justificar la elección de la que se pretende beneficiar; o en los procesos de contratación que excluyen toda competencia por la cláusula de “exclusividad” cuando no existen justificadas razones para invocar esa causal de excepción.

También es aplicable la figura a los incumplimientos de determinadas normas de control y fiscalización de los contratos (inaplicabilidad de multas y sanciones cuando sea el caso de acuerdo con las estipulaciones contractuales y legales), y a los cambios de las reglas de juego comprometidas por las partes al momento de la suscripción de los acuerdos cuando ella, claramente, resulta inaplicable<sup>30</sup>.

Concluyen Honisch y Colombo que cualquier actuación interesada consuma por su sola ocurrencia la figura<sup>31</sup>. **El injusto del tipo de negociaciones incompatibles tampoco se incrementa porque se cause perjuicio (sea este real o potencial)**. Si ello ocurriese, dicha actuación podría constituir otra conducta reprimida en el Código Penal, como ser el delito de administración fraudulenta.

En el caso del delito de negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas, al igual que en el punto anterior sobre cohecho y tráfico de influencias, deberá distinguirse entre el cálculo del beneficio indebido obtenido y el intentado (que se hubiese podido obtener)<sup>32</sup>.

### **2.c. Concusión (art. 268 del Código Penal)**

El delito de **concusión** del art. 268 del Cód. Penal reprime al “*funcionario público que convirtiere en provecho propio o de tercero las exacciones expresadas en los artículos anteriores*”, que son las exacciones ilegales de los arts. 266 y 267 del Cód. Penal<sup>33</sup>. Aquí, el beneficio o interés de la persona jurídica (el “tercero” del art.

---

<sup>28</sup> D’Alessio – Divito, Código Penal comentado, Tomo II, 2º Ed., Editorial La Ley, pág. 1313, citado por Carrió y Reussi.

<sup>29</sup> Paula Honisch y Marcelo Colombo – Delitos en contrataciones públicas – Editorial Ad-Hoc, Buenos Aires, 2012, páginas 142 y siguientes.

<sup>30</sup> Ibidem.

<sup>31</sup> Ibidem.

<sup>32</sup> Otros autores sostienen que el beneficio indebido será el valor total del contrato u operación sobre la que versó la negociación o interés incompatible, en la porción adjudicable a la empresa. Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley N° 27.401 para Fiscales... op. cit.

<sup>33</sup> ARTICULO 266. - Será reprimido con prisión de un (1) a cuatro (4) años e inhabilitación especial de uno (1) a (5) cinco años, el funcionario público que, abusando de su cargo, solicitare, exigiere o hiciere pagar o entregar indebidamente, por sí o por interpuesta persona, una contribución, un derecho o una dádiva o cobrase mayores derechos que los que corresponden. Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces del monto de la exacción. ARTICULO 267. - Si se

268 del Cód. Penal) es el provecho que hubiere obtenido como partícipe de las exacciones ilegales. Este provecho debe ser de carácter patrimonial, según se desprende de la lectura de los artículos comprendidos, y debe haberse obtenido como consecuencia de la exacción que lo precede<sup>34</sup>.

Lo que se pena en el artículo 268 es convertir las exacciones de los artículos 266 y 267 en un provecho propio o en el de un tercero. En el caso del artículo 266, por ejemplo, un funcionario que, en su carácter de fiscalizador y ejerciendo su rol de policía administrativa, exige y percibe ilegítimamente una suma, aduciendo que ello era en concepto de honorarios personales, a cambio de la emisión de un Permiso de Tránsito Restringido en favor de la persona jurídica<sup>35</sup>.

La figura del artículo 266 requiere el pago de una cantidad que jurídicamente es indebida, porque ella no está prevista por la ley o, si lo está, el funcionario requiere un pago cuya cuantía excede la prevista por la ley<sup>36</sup>. Se busca proteger el correcto y normal funcionamiento de la Administración Pública. En estos casos, la exigencia del funcionario está respaldada por un título legítimo como lo sería el impuesto o la contribución fiscal, pero lo hace de manera desproporcionada o excesiva al monto realmente debido. Es una conducta abusiva del funcionario que desborda los límites de su autoridad. También se sostuvo que la exigencia abusiva por parte del funcionario público en su propio provecho constituiría el delito de extorsión (art. 168 del Código Penal) o cohecho (art. 265 del Código Penal)<sup>37</sup>.

Existen dos modalidades de exacciones: la primera cuando el funcionario público se sirve de manera abusiva de su cargo para realizar alguna de las acciones típicas. Este supuesto recibe el nombre de exacciones explícitas y se basa en el uso del temor a la autoridad pública por parte de la víctima. En el segundo supuesto, la denominada exacción implícita, el autor induce a error a la víctima o se aprovecha de un error preexistente para lograr el pago o la entrega indebida. La ausencia de coerción o de engaño sobre la víctima desplaza la concurrencia de esta figura legal por la de cohecho pasivo<sup>38</sup>.

En la exacción agravada del artículo 267 la exigencia va acompañada de una intimidación específica, con medios determinados para producirlo<sup>39</sup>. Se entiende por intimidación a la amenaza de sufrir un mal. En el agravante el funcionario pide algo, pero amenazando con un mal a futuro, que debe infundir temor al sujeto pasivo.

Volviendo al artículo 268 de la Concusión, la estructura del tipo legal requiere que el objeto del delito haya sido solicitado, exigido o percibido indebidamente para la Administración Pública o en su interés, pero sin que haya ingresado a las arcas fiscales. La conducta abusiva del funcionario tuvo que realizarse en interés o beneficio de la persona jurídica de acuerdo al artículo 2° de la ley 27.401.

En el caso del delito de Concusión para el cálculo de beneficio indebido **habrá que definir si hay algún efecto beneficioso más allá de la concusión en sí misma**<sup>40</sup>, en cuyo caso aplicarían los mismos comentarios sobre el beneficio indebido obtenido e intentado de los puntos anteriores.

---

empleare intimidación o se invocare orden superior, comisión, mandamiento judicial u otra autorización legítima, podrá elevarse la prisión hasta cuatro años y la inhabilitación hasta seis años.

<sup>34</sup> Alejandro Carrió y Maximiliano Reussi en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria... op.cit.

<sup>35</sup> Ver un ejemplo similar aquí: <https://www.errei.us.com/Jurisprudencia/documento/20150428100226863/delitos-concusion-funcionarios-publicos-exacciones-ilegales-dadiva>

<sup>36</sup> Edgardo Donna – Derecho Penal Parte Especial Tomo III... op. cit., página 336.

<sup>37</sup> Rafael Berruezo – Delitos Económicos y políticos: delitos de corrupción y traición a la patria, op. cit., página 240.

<sup>38</sup> Gustavo Aboso – Código Penal Comentado y concordado – Editorial Bdef, página 1271.

<sup>39</sup> Edgardo Donna – Derecho Penal Parte Especial Tomo III... op. cit., página 358.

<sup>40</sup> Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley N° 27.401 para Fiscales... op. cit.

## **2.d. Enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados (arts. 268 (1) y (2) del Código Penal)**

El delito de **enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados** está previsto por los artículos 268 (1) y (2) del Código Penal. El primero reprime al *“funcionario público que con fines de lucro utilizare para sí o para un tercero informaciones o datos de carácter reservado de los que haya tomado conocimiento en razón de su cargo”*. Además de la pena de reclusión o prisión la norma también prevé multa de dos a cinco veces del lucro obtenido. Este tipo penal tiene por objeto la protección de la imparcialidad de los órganos de la administración frente a terceros, atacada en el caso por quienes se valen de los poderes propios de la función para lucrar con ellos o hacer lucrar a terceros<sup>41</sup>. Estaría comprendida en la norma la conducta de quien, por un precio, entrega a un tercero (en nuestro caso las personas jurídicas de la ley 27.401) el dato o información, ya que también los utiliza con fin de lucro. El uso del dato o la información completa la conducta, sin necesidad de que se derive la producción de resultado alguno. En última instancia puede que la persona jurídica no se beneficie, pero sí importa que haya utilizado el dato con esa finalidad.

Se trata nuevamente de un delito calificado por el autor, en el cual la persona jurídica podría ser partícipe como destinatario o beneficiario del indebido favor procurado. La ultrafinalidad (ánimo de lucro) y el lucro obtenido como pauta de mensuración de la multa, denotan que el *beneficio o interés* también deben poseer contenido patrimonial<sup>42</sup>.

El art. 268 (2), por su parte, reprime con prisión y multa de dos a cinco veces del valor del enriquecimiento, e inhabilitación absoluta perpetua, al *“que al ser debidamente requerido, no justificare la procedencia de un enriquecimiento patrimonial apreciable suyo o de persona interpuesta para disimularlo, ocurrido con posterioridad a la asunción de un cargo o empleo público y hasta dos (2) años después de haber cesado en su desempeño. Se entenderá que hubo enriquecimiento no sólo cuando el patrimonio se hubiese incrementado con dinero, cosas o bienes, sino también cuando se hubiesen cancelado deudas o extinguido obligaciones que lo afectaban. La persona interpuesta para disimular el enriquecimiento será reprimida con la misma pena que el autor del hecho”*.

Al igual que el artículo anteriormente comentado, el beneficio o interés es patrimonial. La persona jurídica puede jugar aquí, como de hecho suele ocurrir con frecuencia, como pantalla o persona interpuesta para ocultar al funcionario público enriquecido de manera ilegítima<sup>43</sup>.

Por lo tanto, en el caso del enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados del artículo 268 (1) encontramos que aplicaría el mismo concepto del beneficio indebido obtenido o intentado, según el caso, de los puntos anteriores. Con respecto al enriquecimiento ilícito del 268 (2), la figura merece un análisis más profundo por parte de los autores de este trabajo, aunque de manera preliminar podría afirmarse que el beneficio indebido a cuantificar es el que resultaría para la empresa a partir de su vinculación con ese funcionario<sup>44</sup>.

---

<sup>41</sup> Carlos Creus – Delitos contra la Administración Pública – Editorial Astrea, 1981, página 406.

<sup>42</sup> Alejandro Carrió y Maximiliano Reussi en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria... op.cit.

<sup>43</sup> Ibidem.

<sup>44</sup> Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley Nº 27.401 para Fiscales... op. cit.

## **2.e. Balances e informes falsos agravados (artículo 300 bis del Código Penal).**

Por último, el art. 300 bis del Cód. Penal sostiene que *“Cuando los hechos delictivos previstos en el inciso 2) del artículo 300 hubieren sido realizados con el fin de ocultar la comisión de los delitos previstos en los artículos 258 y 258 bis, se impondrá pena de prisión de un (1) a cuatro (4) años y multa de dos (2) a cinco (5) veces el valor falseado en los documentos y actos a los que se refiere el inciso mencionado”*.<sup>45</sup> El inciso 2, del art. 300 al que hace referencia pena con prisión de seis (6) meses a dos (2) años al *“fundador, director, administrador, liquidador o síndico de una sociedad anónima o cooperativa o de otra persona colectiva, que a sabiendas publicare, certificare o autorizare un inventario, un balance, una cuenta de ganancias y pérdidas o los correspondientes informes, actas o memorias, falsos o incompletos o informare a la asamblea o reunión de socios, con falsedad, sobre hechos importantes para apreciar la situación económica de la empresa, cualquiera que hubiere sido el propósito perseguido al verificarlo”*.

Si bien el interés o beneficio patrimonial es la finalidad mediata de la norma, la inmediata (ocultar o engañar con la información) podría no ser más que el medio de aquélla. La finalidad es ocultar hechos importantes para que un tercero no pueda visualizar en real magnitud la situación económica de la empresa<sup>46</sup>.

Por lo tanto, en el caso de tratarse de balances e informes falsos agravados, el beneficio indebido deberá obtenerse a partir del cohecho o tráfico de influencias que se pretende ocultar en la maniobra sobre los balances e informes.<sup>47</sup> Es decir, el valor falseado en los documentos y actos a los que se refiere el inciso 2 del artículo 300 mencionado. La falsedad puede ser la consecuencia de operaciones específicas o de criterios generales. En algunos casos las alteraciones nacen como consecuencia de hechos que fueron registrados de manera indebida, por conceptos inexistentes, importes o en fechas que no son las correctas. Un ejemplo paradigmático de esto será el monto de las facturas apócrifas que, eventualmente, pudieron utilizarse para la formación de una caja fuera de los registros que sirviera a efectos de realizar pagos irregulares a funcionarios, en conexión con los delitos de cohecho y tráfico de influencias nacional y transnacional.

En otras oportunidades, los desvíos corresponden a la utilización de criterios de registración agresivos que pueden incluirse dentro de lo que se denomina *“contabilidad creativa”*<sup>48</sup>.

---

<sup>45</sup> Dice Oscar Fernández que la modificación introducida por la ley 27.401, que incorpora el agravamiento de la figura del art. 300, no añade condición alguna para la configuración del delito como tal, sino que adiciona una particularidad relacionada con el objetivo de la acción, es decir, la razón por la cual se decide presentar la información falsa o incompleta, circunstancia que no se requiere en el caso del art. 300. Cfr. Oscar Fernández en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Sacconi y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.

<sup>46</sup> Alejandro Carrió y Maximiliano Reussi en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria... op.cit.

<sup>47</sup> Cfr. J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley Nº 27.401 para Fiscales... op. cit.

<sup>48</sup> Oscar Fernández en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria... op.cit.

### 3. Los diferentes Beneficios Indevidos en la ley 27.401

Como mencionábamos antes, la ley 27.401 hace referencia al “Beneficio Indevido” tanto por el lado de los incentivos para que las empresas cooperen con la Justicia (como requisito para acceder a ciertos beneficios por esa cooperación), como por el lado de las sanciones, respecto de la multa a aplicar. Revisamos a continuación estas alternativas.

#### 3.a.1. Incentivos: El Beneficio Indevido como requisito para obtener la exención de pena

El Artículo 9° referido a la exención de pena establece que la persona jurídica quedará eximida de pena y responsabilidad administrativa cuando concurren simultáneamente tres condiciones:

- a) Espontáneamente haya denunciado un delito previsto en esta ley como consecuencia de una actividad propia de detección e investigación interna;
- b) Hubiere implementado un sistema de control y supervisión adecuado<sup>49</sup> en los términos de los artículos 22 y 23 de esta ley, con anterioridad al hecho del proceso, cuya violación hubiera exigido un esfuerzo de los intervinientes en la comisión del delito;
- c) Hubiere **devuelto el beneficio indevido obtenido.**

Como principio general, no existía en nuestro ordenamiento jurídico —antes de la sanción de la ley 27.401— una posibilidad para los entes ideales de autodenunciarse judicialmente, ante el supuesto de que hubieran descubierto como resultado de una investigación interna, la comisión de alguno de los hechos

---

<sup>49</sup> Dicen Morales Oliver y Serrano Espelta que las empresas que se autocontrolan adecuadamente: (i) reducen la probabilidad de sufrir sanciones y otras consecuencias negativas (9) por incumplimientos, (ii) cumplen con la obligación de autocontrolarse, si existe, (iii) acceden a beneficios por autocontrolarse, si las normas legales aplicables otorgan esos beneficios, y (iv) pueden entablar relaciones con empresas que solo acepten como contraparte a empresas que tienen programas de Compliance implementados.

En general, los programas de Compliance son desarrollados en base a un análisis de los riesgos específicos de la empresa que se quieren o deben abordar en el programa (por ejemplo, riesgos de soborno o de lavado de activos). Luego, en base al resultado de dicho análisis, se implementan procedimientos internos para mitigar los riesgos identificados. Esos procedimientos pueden incluir, por ejemplo, normas internas escritas, una persona a cargo del programa, entrenamientos, auditorías y sistemas de denuncia.

Los programas de Compliance que son monitoreados periódicamente logran mejorar en forma continua, adaptándose a la evolución de la empresa y de su contexto (por ejemplo, nueva regulación, nuevas interpretaciones normativas, cambios en el negocio y cambios en las personas que lo integran).

Desde ya, si las normas legales a cubrir en el programa de Compliance no son claras, dicho programa difícilmente logre claridad. En caso de ser implementado adecuadamente en las actividades cotidianas de la empresa, el programa de Compliance puede resultar un elemento muy relevante en la cultura de una organización.

Desafortunadamente, dicen los citados autores, los programas de Compliance nunca podrán lograr como resultado la ausencia absoluta de incumplimientos del mismo modo que el Estado mediante normas legales, policía y justicia no puede evitar el incumplimiento total de leyes y regulaciones.

Cfr. Gustavo L. Morales Oliver y Pedro H. Serrano Espelta – Compliance anticorrupción en Argentina – Tratado de compliance: tomo II / Raúl Ricardo Saccani y Gustavo Morales Oliver. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018, páginas 235 y siguientes.

presumiblemente ilícitos del artículo 1°<sup>50</sup>. Por supuesto, como parte del proceso para tomar la decisión sobre autodenunciarse o no, en una etapa prejudicial, la entidad realizará sus propios cálculos respecto del beneficio indebido obtenido, ya que este dato conformará una de las condiciones que el Juez tomará en cuenta para eximir de pena.

Debe notarse que para el caso de la eximición de pena del Artículo 9° la condición de la devolución del beneficio indebido alcanza sólo al obtenido, *i.e.* cuando el negocio resultó provechoso para la persona jurídica; pero no alcanza al “que se hubiere podido obtener”, supuesto que sí se incluye para determinar la pena.

En esta línea, Martínez advierte, respecto a la determinación del beneficio indebido, como habrá de calculárselo y qué sucederá cuando no haya un beneficio para devolver: “*son cuestiones que también pueden despertar interrogantes y poner en peligro la posible exención basada en autodenuncia y compliance*”<sup>51</sup>.

Según nuestro punto de vista, aun con las situaciones abiertas a interpretación que presenta la ley 27.401, observamos la intención del legislador de incentivar a las empresas a que colaboren aportando, mediante sus investigaciones internas, datos de utilidad para la persecución penal de las conductas individuales. En tanto la empresa denuncie el ilícito y tenga un Programa de Integridad adecuado<sup>52</sup>, podría ser eximida de pena aún sin devolver ningún beneficio (porque de hecho no existió negocio – como vimos antes hay tipos penales que no lo requieren – o porque el negocio fue ruinoso). No debe perderse de vista el objetivo de política criminal de agilizar el trámite de este tipo de causas penales.

La experiencia internacional muestra que el “beneficio obtenido” no puede, en muchísimos casos, ser determinado con exactitud y es, en cambio, estimado sobre la base de criterios previamente acordados. Por ello, en el marco de los incentivos que propone la ley 27.401, es de esperar que los criterios entre operadores judiciales y personas jurídicas varíen caso a caso y que las partes comprendan la necesidad de acordar criterios a la hora de efectuar estas estimaciones. A tales efectos, el operador judicial podría solicitar a la persona jurídica que proponga una metodología preliminar para llevar adelante estos cálculos, según cada tipología<sup>53</sup>. Si, por ejemplo, el Ministerio Público Fiscal advirtiera que, de acuerdo a lo analizado por sus

---

<sup>50</sup> De cualquier modo, existían ciertas excepciones a dicho principio general, específicamente, regulados por la ley de prevención del lavado de activos y la ley penal cambiaria, respectivamente. Cfr. Rodolfo G. Papa – Revista La Ley – Año LXXXII N° 26, Buenos Aires, Argentina - Martes 6 de Febrero de 2018.

<sup>51</sup> Diego H. Martínez – La evaluación de los programas de integridad. La posible interpretación y aplicación de los arts. 22 y 23 de la ley 27.401 en el ámbito del proceso penal – en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018, páginas 287 y siguientes.

<sup>52</sup> Desde la Comisión de Anticorrupción hemos publicado un informe que recoge los más actuales conceptos en relación con los aspectos significativos para establecer los parámetros que son de utilidad y pertinencia para evaluar un programa de integridad. Ver *Guía de procedimientos para la evaluación de programas de integridad: informe n° 2 / coordinación general de Raúl Ricardo Saccani*. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2020.

<sup>53</sup> En una línea similar se ha expresado Martínez respecto a la prueba de la adecuación del Programa de Integridad, otra de las circunstancias que debe concurrir simultáneamente a la autodenuncia y la devolución del Beneficio Indebido obtenido para intentar que, al final del camino, la pena sea eximida. El carácter adecuado del Programa de Integridad, dice Martínez, es un supuesto de hecho sujeto a discusión y prueba en el marco y con las reglas propias del proceso penal. Si el programa era o no un sistema de control y supervisión adecuado puede ser afirmado por la parte interesada, controvertido o convalidado por la acusación, decidido por el juzgador. Es claro sin embargo que se trata de un extremo que no forma parte del *onus probandi* inicial del acusador. Este construye su caso sobre la base de la demostración del delito cometido por la persona física y la atribución a la empresa como un obrar en su nombre, interés o beneficio. Un dato sobre la existencia de un programa adecuado ingresará al proceso como dato a probar si lo plantea la empresa aspirando a un beneficio que la Ley le acuerda. **Planteado, la carga de alegarlo y demostrarlo**

expertos, el monto planteado no resulta razonable para estimar el beneficio indebido obtenido, deberían las partes establecer la aplicación de una metodología alternativa<sup>54</sup>.

El resultado de estos intercambios redundará, para los casos que requieran de peritajes contables, en la redacción de unos puntos periciales precisos que les den instrucciones concretas a los profesionales intervinientes.

### **3.a.2. Incentivos: El Beneficio Indebido como condición para el “Acuerdo de Colaboración Eficaz”**

La legislación ha previsto (arts. 16 a 21) la celebración de un “Acuerdo de Colaboración Eficaz”, cuya finalidad es lograr una atenuación en la pena, que de otro modo debería haber recibido<sup>55</sup> (ver punto siguiente). El novedoso acuerdo tiene la finalidad de lograr incentivar la cooperación de las personas jurídicas en la detección e investigación del delito. Se trata de un acuerdo por medio del cual la entidad coopera<sup>56</sup> aportando evidencia útil en una suerte de juicio abreviado, en el que el Juez debe dictar sentencia, pero bajo las condiciones del acuerdo (en la medida en que la información aportada fuera de utilidad). Según el artículo 18, entre otras condiciones<sup>57</sup> deberá pagarse una multa equivalente a la mitad del mínimo establecido en el

---

**parece corresponder a la empresa, siendo los planteos de ésta circunstancias que el Ministerio Público podría controvertir.**

Cfr. Diego H. Martínez – La evaluación de los programas de integridad. La posible interpretación y aplicación de los arts. 22 y 23 de la ley 27.401 en el ámbito del proceso penal – en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria...*Op.cit.supra*.

<sup>54</sup> Esa es la dinámica procesal en la que cabe enmarcar la discusión sobre la evaluación de los programas, que (sin perjuicio de matices derivados del modelo procesal propio del procedimiento en el que tramita el caso) tenderá a parecerse a una contienda entre defensa corporativa y acusación a dirimirse por el juez. *Ibidem*.

<sup>55</sup> La doctrina ha señalado que este instituto ha instaurado un modelo similar a la figura del “arrepentido”. *Ibidem*. La reducción del art. 18 de la ley 27.401 (mitad del mínimo de multa) se encuentra en línea con las previsiones del art. 41 ter el Código Penal (introducida en la ley 27.304 -denominada “Ley del Arrepentido”-),

<sup>56</sup> La cooperación de la empresa se materializa a través de la revelación de información o datos precisos, útiles y comprobables para el esclarecimiento de los hechos, la identificación de sus autores o partícipes o el recupero del producto o las ganancias del delito, así como el cumplimiento de las condiciones que se establezcan en virtud de lo previsto en el artículo 18 de la ley. Claramente de lo expuesto se desprende que el objeto fundamental que lleva al acercamiento de posiciones entre Fiscalía y empresa se debe a la existencia de información en poder de ésta que reviste el carácter de privilegiada si la comparamos con la enmarañada tramitación de medidas de prueba a realizar en países extranjeros sometidas a sus propios controles de legalidad, traducción de idiomas y evaluaciones procesales. Se advierte una disparidad de armas en lo referido a la producción de información o datos precisos, útiles y comprobables para el esclarecimiento de los hechos. La Fiscalía sabrá que la orientación de su investigación es acertada y la empresa concurrirá antes de la posible citación a juicio para confirmar que puede aportar los elementos que definan el curso de la causa, pero no de forma gratuita. Cfr. Francisco J. Crocioni en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Sacconi y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.

<sup>57</sup> ARTÍCULO 18.- Contenido del acuerdo. En el acuerdo se identificará el tipo de información, o datos a brindar o pruebas a aportar por la persona jurídica al Ministerio Público Fiscal, bajo las siguientes condiciones:

- a) Pagar una multa equivalente a la mitad del mínimo establecido en el artículo 7° inciso 1) de la presente ley;
- b) Restituir las cosas o ganancias que sean el producto o el provecho del delito; y
- c) Abandonar en favor del Estado los bienes que presumiblemente resultarían decomisados en caso de que recayera condena; Asimismo, podrán establecerse las siguientes condiciones, sin perjuicio de otras que pudieran acordarse según las circunstancias del caso:
  - d) Realizar las acciones necesarias para reparar el daño causado;
  - e) Prestar un determinado servicio en favor de la comunidad;
  - f) Aplicar medidas disciplinarias contra quienes hayan participado del hecho delictivo;
  - g) Implementar un programa de integridad en los términos de los artículos 22 y 23 de la ley o efectuar mejoras o modificaciones en un programa preexistente.

artículo 7) inciso 1ro., es decir, la pena que sufrirá la persona jurídica privada será exclusivamente una multa equivalente al mismo monto del beneficio indebido.

Uno de los incentivos que subyacen a la ejecución de este tipo de acuerdos, sujeto a la normativa que los regule, es evitar que las empresas se expongan a enfrentar largos procesos judiciales que las condene, no sólo por la incertidumbre y los costos resultantes de tal situación, sino porque dicho proceder afectaría significativamente su imagen reputacional<sup>58</sup>.

Además, respecto al artículo 21 sobre el control del cumplimiento del Acuerdo de Colaboración Eficaz, se establece que si se corrobora la verosimilitud y utilidad de la información proporcionada la sentencia deberá respetar las condiciones establecidas en el acuerdo, no pudiendo imponerse otras penas. Se trata de una reserva legal que establece la imposibilidad de imponer obligaciones o penas distintas a las pactadas<sup>59</sup>.

El acuerdo de colaboración eficaz constituye un nuevo tipo de procedimiento penal que responde a los fines de oportunidad y búsqueda de elementos de prueba en el esclarecimiento de delitos y de autores en el ámbito de la transacción penal, como un medio de lucha no convencional contra el crimen organizado, o en casos de delitos contra la administración pública o el orden económico y social<sup>60</sup>. Este procedimiento especial viene a ser como un mecanismo de simplificación del procedimiento, de conformidad con las nuevas corrientes doctrinarias y tiene su base en el derecho procesal penal transaccional, cuya finalidad es evitar un proceso regular largo e innecesario bajo la condición de someterse a un acuerdo con el Ministerio Público Fiscal y obtener la reducción de la pena, pero siempre con la aprobación del juez<sup>61</sup>.

Con respecto al cálculo del beneficio indebido, aplican las mismas consideraciones del punto siguiente, por cuanto el pago de la multa como condición para el Acuerdo de Colaboración sigue las mismas definiciones que para la pena que se establece en el artículo 7° inciso 1), es decir, en proporción al beneficio indebido obtenido o que se hubiere podido obtener; en este caso una vez el beneficio indebido, ya que es la mitad del mínimo (dos veces dicho beneficio).

En virtud de los incentivos que propone la ley 27.401, para el caso del cálculo del Beneficio Indebido en la negociación de un Acuerdo de Colaboración, podría esperarse un temperamento similar al mencionado en el punto anterior respecto a la carga de calcularlo y explicarlo; que el Ministerio Público podría, eventualmente, controvertir.

### **3.b. Sanciones: El Beneficio Indebido para establecer la cuantía de la pena**

La ley 27.401 establece<sup>62</sup>, a los efectos de cuantificar la pena prevista en el artículo 7° inciso 1), multas de 2 (dos) a 5 (cinco) veces **el beneficio indebido obtenido o que se hubiere podido obtener.**

---

<sup>58</sup> María Silvina Pfister y Rodolfo G. Papa – La Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas Privadas por Actos de Corrupción – Editorial ERREUIS, 1ra. Edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2019, página 336.

<sup>59</sup> María José Tamagno, op. cit.

<sup>60</sup> Daniel Roque Vitolo – Responsabilidad Penal Empresaria, Ley 27.401 comentada – 1ra. edición revisada, Editorial Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2018.

<sup>61</sup> Este mecanismo proviene de la cultura jurídica del derecho anglosajón, donde la utilidad y la eficacia del procedimiento constituyen los ejes del sistema. Algunos autores denominan estas prácticas como una forma de manifestación de una justicia penal consensuada. Eso implica una negociación entre las partes, especialmente por parte del Ministerio Público en lo que hace a la información a recibir y su relevancia. Ibidem.

<sup>62</sup> ARTÍCULO 7°.- Penas. Las penas aplicables a las personas jurídicas serán las siguientes:

1) Multa de dos (2) a cinco (5) veces del beneficio indebido obtenido o que se hubiese podido obtener;

Respecto al **Beneficio Indebido obtenido** nos encontramos frente a aquellas conductas que efectivamente generaron una situación provechosa para la empresa. Siendo que, posiblemente, concentren la mayoría de los casos que se sometan a la Justicia, hemos intentado desarrollar algunos escenarios de cálculo en los puntos siguientes.

En relación con el **beneficio indebido que se hubiere podido obtener**, es decir, el **Beneficio Indebido intentado**, aplicaría a los casos en los que, si bien se consumó alguno de los delitos del artículo 1° de la ley 27.401, en última instancia no resultó en un buen negocio para la persona jurídica, porque éste directamente no existió, o porque fue ruinoso y arrojó pérdidas reales para ella.

Pareciera que el legislador pretendió castigar con multa aquellas conductas en las que el empresario, si bien no obtuvo ganancias, sí procuró obtenerlas. Conforme opina la doctrina no parece que resulte sencillo, tal como ha sido legislado el artículo 2° de la ley 27.401<sup>63</sup>, determinar especulativamente cuál sería el monto eventual del beneficio que la persona jurídica privada hubiera podido efectivamente obtener mediante su intervención en el ilícito **y que finalmente no obtuvo**, por los motivos que sean<sup>64</sup>.

En razón de ello, entendemos que la determinación del **Beneficio Indebido intentado** será objeto de profundos debates en el seno de nuestra Comisión de Anticorrupción, que reflejaremos en futuros Informes, aunque hemos ensayado una primera aproximación que el lector encontrará más adelante.

En un **ANEXO** hemos resumido la utilización del término **“beneficio indebido”** en la Ley 27.401 y en artículos del Código Penal modificados por esta.

#### 4. La determinación del Beneficio Indebido obtenido

A continuación, haremos un análisis pormenorizado de diferentes variantes para el cálculo de Beneficio Indebido obtenido, que aplica a los casos en los que la persona jurídica efectivamente obtuvo una ganancia. Las variantes que presentamos abajo representan una serie de tipologías que, sin ánimo de resultar exhaustivas, pretenden cubrir la mayor cantidad de casos posibles.

---

2) Suspensión total o parcial de actividades, que en ningún caso podrá exceder de diez (10) años;

3) Suspensión para participar en concursos o licitaciones estatales de obras o servicios públicos o en cualquier otra actividad vinculada con el Estado, que en ningún caso podrá exceder de diez (10) años;

4) Disolución y liquidación de la personería cuando hubiese sido creada al solo efecto de la comisión del delito, o esos actos constituyan la principal actividad de la entidad;

5) Pérdida o suspensión de los beneficios estatales que tuviere;

6) Publicación de un extracto de la sentencia condenatoria a costa de la persona jurídica.

<sup>63</sup> ARTÍCULO 2°.- Responsabilidad de las personas jurídicas. Las personas jurídicas son responsables por los delitos previstos en el artículo precedente que hubieren sido realizados, directa o indirectamente, con su intervención o en su nombre, interés o beneficio.

También son responsables si quien hubiere actuado en beneficio o interés de la persona jurídica fuere un tercero que careciese de atribuciones para obrar en representación de ella, siempre que la persona jurídica hubiese ratificado la gestión, aunque fuere de manera tácita.

La persona jurídica quedará exenta de responsabilidad sólo si la persona humana que cometió el delito hubiere actuado en su exclusivo beneficio y sin generar provecho alguno para aquella.

<sup>64</sup> Vítolo argumenta que podría llegar incluso a considerarse que estaría ausente uno de los elementos constitutivos del tipo penal: el beneficio. Ello, siempre y cuando no se considere que el tipo se configura no sólo con la obtención del beneficio sino con el solo hecho de perseguirlo, cuestión que abre un nuevo debate. Cfr. Daniel Roque Vítolo – Responsabilidad Penal Empresaria... *op. cit.*

De acuerdo con lo analizado hasta aquí, observamos que las conductas irregulares pueden presentarse de diversa forma y, además, dentro de cada industria se presentan diferentes esquemas o tipologías que, a su vez, dependen de la forma de organización de cada persona jurídica. Es decir, **sería incorrecto establecer un mecanismo de talla única** que sea válido para cualquier tipo de beneficio indebido obtenido.

Sin perjuicio de ello, existen condiciones básicas que seguramente son aplicables a la mayoría de los casos, debido a su naturaleza general.

Entonces, lo primero a tener en cuenta es que no existe una única manera para calcular el Beneficio Indebido obtenido. Lo segundo a tener en cuenta es que las personas jurídicas típicamente no llevan una contabilidad por proyectos o contratos, de forma que se facilite el análisis de los márgenes o los beneficios de determinadas operaciones y contrataciones. Esto descarta la posibilidad de que el cálculo pueda ser efectuado por quien carezca de una experticia pertinente y dificulta sensiblemente los procedimientos que deberán realizarse para obtener los datos necesarios para los cálculos.

Más allá de lo anterior, se pueden establecer algunas pautas básicas que ayuden a delimitar la cuestión, considerando aquellos aspectos generales antes adelantados al referirnos a condiciones básicas. Para ello, vamos a proponer ciertos parámetros y definiciones en el marco de las conductas irregulares más frecuentes que eventualmente serán objeto de investigación en el ámbito judicial e incluso interno de las empresas.

El texto original del proyecto de ley basaba la multa en un porcentaje de los ingresos brutos de la persona jurídica. No daba lugar a subjetividades ni interpretaciones, pero a lo largo de los debates parlamentarios este mecanismo recibió críticas principalmente porque hubiera podido derivar en multas desproporcionadas y no ajustadas al hecho delictivo en cuestión. El legislador se inclinó por la actual redacción que incorpora el concepto del beneficio indebido, que se ciñe al hecho irregular y al beneficio que haya generado para la persona jurídica. Va de suyo que este concepto lleva a que deban tenerse un conjunto de elementos, entre los que se encuentran los costos asociados (legítimos), que fueron necesarios para poder generar los ingresos provenientes del hecho irregular.

En cualquiera de las situaciones y metodologías que describimos abajo, deberá tenerse presente que el legislador puso especial atención al hecho de que la cuantía de la multa pusiere en peligro la supervivencia de la persona jurídica o el mantenimiento de los puestos de trabajo<sup>65</sup>. Con respecto a este límite, que será especialmente tenido en cuenta por el juzgador, los expertos intervinientes también podrán realizar un aporte, esto es, analizando si el monto del beneficio indebido obtenido (y sus múltiplos eventualmente) suponen un riesgo para el concepto de empresa en marcha. Se trata de una serie de procedimientos para determinar si, en caso de aplicarse la multa, la empresa se encontrará en condiciones de continuar sus operaciones en un futuro previsible. Deberá obtenerse evidencia suficiente y apropiada con respecto a la base de negocio en marcha, para concluir si existe una incertidumbre material sobre la capacidad de la persona jurídica para continuar como tal, aún después de haberse aplicado la sanción. Para esto, se podrán construir escenarios en virtud de los múltiplos de la pena – dos (2) a cinco (5) veces el monto beneficio indebido, según el Artículo 7° inciso 1); y el pago de la multa en forma fraccionada durante un período de

---

<sup>65</sup> Cfr. Artículo 8°.- Graduación de la pena: Cuando fuere indispensable mantener la continuidad operativa de la entidad, o de una obra, o de un servicio en particular, no serán aplicables las sanciones previstas por los incisos 2) – Suspensión total o parcial de actividades – y 4) – Disolución y liquidación – del artículo 7° de la ley. El juez podrá disponer el pago de la multa en forma fraccionada durante un período de hasta cinco (5) años cuando su cuantía y cumplimiento en un único pago pusiere en peligro la supervivencia de la persona jurídica o el mantenimiento de los puestos de trabajo.

hasta cinco (5) años, según el Artículo 8°. La información que surja de estos escenarios será relevante para la graduación de la pena por parte del juzgador.

Por otro lado, considerando que el Beneficio Indebido es un concepto que se establece para la determinación de una multa que se expresa en Pesos Argentinos, moneda que se encuentra expuesta a la desvalorización que suponen los contextos inflacionarios, no tener en cuenta este efecto puede llevar al cálculo de una multa que se vea reducida por el solo hecho del paso del tiempo. Por lo tanto, deberá encontrarse un mecanismo de actualización de las partidas incluidas en los cálculos desde el momento en que se generaron hasta la fecha de la determinación del Beneficio Indebido, posiblemente tomando como base el Índice de Precios al Consumidor – Nivel general – o los mecanismos de actualización que preveían los mismos contratos u otros que se consideren adecuados para la situación en particular. Adelantamos nuestra opinión, que en aras de alcanzar una mayor cuota de objetividad y, al mismo tiempo, contemplar la mayor cantidad de posibles hechos a partir de una temática contable, resultaría oportuno utilizar los coeficientes de actualización que publica la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas para la reexpresión de los Estados Financieros. Adicionalmente, desde la fecha del cálculo hasta el pago de la eventual multa, serán de aplicación seguramente los mecanismos que utiliza la Justicia de manera habitual, lo que no forma parte del motivo del presente trabajo.

#### **4.a. Contratación irregular en el caso de la venta de bienes o servicios al Estado**

En el caso de la prestación de servicios, los beneficios indebidos se generarán a lo largo de la vida del contrato, mientras que en el caso de la provisión de bienes puede tratarse de una operación puntual o varias relacionadas<sup>66</sup>.

La OCDE y el Banco Mundial, en su informe “*Identification and Quantification of the Proceeds of Bribery*” proponen los siguientes métodos<sup>67</sup>:

- a) **Método de los ingresos brutos**, llamado también “*valor bruto del contrato*”, es el punto de partida para el cálculo en la mayoría de las jurisdicciones, así como también para la aplicación de cualquier otro método. Son considerados para la aplicación de sanciones, decomiso o devolución, todos los ingresos relacionados con el contrato obtenido mediante actos de corrupción, sin permitir ninguna deducción, considerando que el mismo no hubiera sido posible sin el pago de un soborno. Es el método más directo y simple (aplicado, por ejemplo, en el Reino Unido).
- b) **Método de los ingresos netos**, conocido también como de las “*ganancias netas*”, considera los beneficios netos derivados del contrato ilícito. Es decir, los ingresos menos los costos y gastos legítimos incurridos para su ejecución. Pueden existir diferencias en cuanto a la deducción o no de gastos indirectos (depreciación de equipos, personal afectado a la Administración, financiamiento, gastos generales). Este método posee mayor complejidad que el de ingresos brutos, ante la

---

<sup>66</sup> Según informan la OCDE y el Banco Mundial, en los casos de soborno transnacional más comunes, una empresa puede obtener un contrato mediante el pago de una coima a un funcionario público. Los ingresos obtenidos por la empresa también pueden adoptar la forma de cantidades o precios inflados, en los que el funcionario sobornado acuerda pedir bienes o servicios por encima de las necesidades reales o facturar en exceso. Los contratos obtenidos a menudo incluyen la construcción de proyectos de infraestructura, la venta de bienes o la prestación de servicios. Muchos de los casos en este ejercicio de tipologías caen en esta categoría.

Cfr. OCDE/Banco Mundial – “*Identification and Quantification of the Proceeds of Bribery: Revised edition*”, febrero de 2012, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174801-en> (último acceso 27/04/2022).

<sup>67</sup> *Ibidem*.

necesidad de separar y atribuir los costos directos al contrato específico – costos variables – así como proporcionar al contrato contaminado los costos fijos. Si bien el método de asignación de estos costos está claramente definido en muchas empresas, siempre habrá un elemento de juicio para determinar cómo dichos costos fijos se asignan a un contrato específico (este método es aplicado en Estados Unidos, Dinamarca y Alemania, entre otros).

- c) **Método del beneficio marginal**, que implica realizar un análisis marginal – más allá de cálculo de la ganancia real obtenida por el contrato ilícito – para estimar los beneficios que se hubieran obtenido si el soborno no se hubiera producido. Este método podría aplicarse a escenarios en los que la empresa privada hubiera obtenido de todas formas el contrato, pero el pago de un soborno le permitió obtener mejores condiciones o ventajas específicas, o escenarios donde el pago de un soborno le da acceso a un primer contrato que amplifica la posibilidad de contratos futuros.

**Nuestra propuesta se ubica en un punto intermedio entre el método de los ingresos brutos y el de los ingresos netos.** Así, el cálculo del beneficio indebido debería tomar como punto de partida el valor bruto del contrato, es decir, los fondos que en definitiva ingresen a la persona jurídica de parte del Estado<sup>68</sup>. El paso siguiente será detraer los costos y gastos legítimos directamente incurridos para la ejecución del contrato<sup>69</sup>.

---

<sup>68</sup> Cuando en este trabajo nos referimos al Estado lo hacemos en los términos del Artículo 8° de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional 24.156, que a tal efecto está integrado por:

- a) Administración Nacional, conformada por la Administración Central y los Organismos Descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las Instituciones de Seguridad Social.
- b) Empresas y Sociedades del Estado que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con Participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias.
- c) Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, que abarca a cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado nacional tenga el control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado nacional tenga el control de las decisiones.
- d) Fondos Fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado nacional. Serán aplicables las normas de esta ley, en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación está a cargo del Estado nacional a través de sus Jurisdicciones o Entidades.

<sup>69</sup> En el caso de las entidades industriales dedicadas a la manufactura es común encontrar un mayor grado de detalle respecto de los costos directos e indirectos y su análisis para la toma de decisiones. Así, un costo directo es el que puede rastrearse directamente de manera económica y conveniente, por ejemplo, el costo de los materiales que se necesitan para fabricar un producto concreto es un costo directo porque su origen se puede rastrear directamente al producto. Cuando se usa la expresión relacionado directamente con el producto debe entenderse que es económicamente viable identificar una relación directa entre el costo y el producto; por ejemplo, cada máquina lavaplatos necesita un motor, que puede rastrearse directamente a esa máquina.

El costo de los materiales se acumula en los grupos de costos (departamentos de fabricación) y después se rastrea hasta cada producto manufacturado, que es el objeto de costo. Del mismo modo, el costo para una aerolínea de preparar la comida de un pasajero es un costo directo que puede relacionarse con cada pasajero (el objeto de costo). En un costo directo, el generador es el número de unidades de ese objeto; y el total aumenta directamente en proporción con el número de unidades producidas o servicios prestados.

En contraste, no hay forma conveniente o económica de rastrear un costo indirecto del costo al grupo de costos o de éste al objeto de costo. El costo de supervisar a los obreros de la fábrica y el costo de manejo de los materiales son buenos ejemplos de los costos que, por lo general, no se pueden rastrear a un producto en lo individual y, por tanto, se consideran costos indirectos. Del mismo modo, el costo de abastecer de combustible a un avión es un costo indirecto cuando el objeto de costo es el cliente individual de la aerolínea, puesto que el uso de combustible en el avión no se puede rastrear directamente a dicho cliente. En contraste, si el objeto de costo de la aerolínea es el vuelo,

Por ejemplo, los sueldos del personal afectado de manera directa a la prestación del servicio, junto con todos los costos que implique la correcta registración de los trabajadores o trabajadoras. Si se tratase de una contratación para la provisión de bienes, deberá deducirse el costo de adquisición de estos. **En ningún caso podrá descontarse el monto de los sobornos pagados.**

Considerando que dentro de la categoría de costos y gastos directos podrían encontrarse multitud de conceptos atendiendo a la complejidad de la materia que se trate, convendrá que se determinen aquellos que resulten más relevantes y se instruya a los peritos a que específicamente tengan en cuenta estos y no otros, ya que, aunque se pierda cierta precisión en el cálculo, será determinante para darle estabilidad al monto resultante y acortará los plazos significativamente.

También será recomendable que, cuando la información no sea conocida, se instruya a los peritos para que obtengan datos de fuentes públicas como, por ejemplo, las Cámaras Empresariales, para obtener el costo de un determinado bien o servicio, el margen bruto de determinada actividad, entre otros. La obtención de información de estas fuentes, incluida la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), por ejemplo, para que informe sobre datos estadísticos de determinados sectores o de empresas similares; o mediante el trabajo interdisciplinario con expertos del rubro en cuestión; redundará en un menor nivel de subjetividad a la hora de llevar adelante los procedimientos para determinar el monto en cuestión.

Calculado como detallamos arriba, se obtiene lo que podría denominarse como “Beneficio Indevido bruto” (sólo se deducen los costos y gastos directamente atribuibles al contrato). Si bien es posible que se presenten

---

el costo del combustible es un costo directo que puede rastrearse directamente al uso de combustible del avión para ese vuelo.

Puesto que no se puede determinar que los costos indirectos se originaron en el grupo de costos o el objeto de costo, la asignación de los costos indirectos se realiza mediante el uso de los generadores del costo. Por ejemplo, si el generador del costo de manejo de los materiales es el número de partes, el costo total del manejo de los materiales puede asignarse a cada producto con base en el número total de partes en relación con el número total de partes en todos los demás productos. El resultado es que los costos se asignan al grupo de costos u objeto de costo que los ocasionó, de manera más o menos representativa de la forma en que se lleva a cabo el costo. Por ejemplo, un producto que tiene una gran cantidad de partes debe llevar una parte mayor del costo del manejo de los materiales que un producto que tiene menos partes. Asimismo, un departamento que tiene más empleados debe llevar una parte considerable del costo de la supervisión proporcionada en todos los departamentos.

El costo de mano de obra directa incluye la mano de obra que se emplea para fabricar el producto o proporcionar el servicio más una parte del tiempo no productivo que es normal e inevitable, como los descansos y los días libres personales. Otros tipos de mano de obra no productiva que son discrecionales y planeados, como el tiempo ocioso, cargas sociales, beneficios (vacaciones, etc.), capacitación y tiempo de preparación de máquinas, por lo general se incluyen no como mano de obra directa, sino indirecta.

Los costos de mano de obra indirecta desempeñan una función de apoyo a la fabricación. Los ejemplos de costos de mano de obra indirecta incluyen supervisión, control de calidad, inspección, compras y recibo, manejo de materiales, trabajo de conserjería, tiempo ocioso, capacitación y limpieza. Obsérvese que un elemento de mano de obra puede ser a veces tanto directo como indirecto, dependiendo del objeto de costo; por ejemplo, la mano de obra para el mantenimiento y reparación del equipo puede ser directa para el departamento de fabricación donde se localiza el equipo, pero indirecta para los productos manufacturados en ese departamento.

Aunque estos ejemplos de costos directos e indirectos son de un entorno de fabricación, los conceptos también aplican a compañías de servicio. Por ejemplo, en un restaurante donde el objeto de costo es cada comida que se sirve, los costos de los alimentos y su preparación son costos directos, pero los costos de compra, manejo y almacenamiento de los productos alimenticios son costos indirectos. Del mismo modo, en las empresas de servicios profesionales, como los estudios jurídicos o de profesionales de ciencias económicas, los costos de la mano de obra profesional y los materiales para proporcionar el servicio al cliente son costos directos, pero los costos de los materiales de investigación, personal de apoyo no técnico y la capacitación del personal profesional son costos indirectos.

Cfr. Edward J. Blocher, David E. Stout, Gary Cokins y Kung H. Chen – Administración de Costos. Un enfoque estratégico, Cuarta edición – McGraw-Hill/Interamericana Editores S. A. de C. V., 2008, México, páginas 56 y siguientes.

ciertas complejidades técnicas para el cálculo, es definitivamente más sencillo que el cálculo del “Beneficio Indebido neto”. Esto es así ya que los costos y gastos indirectos son comunes a muchos artículos o áreas y, por lo tanto, no pueden asociarse directamente a los servicios o productos vinculados al hecho irregular. Nos referimos, por ejemplo, a los gastos de administración y comercialización que no pueden asignarse en forma directa: el sueldo del personal de Recursos Humanos que liquida los salarios de toda la planta, no sólo los de los operarios que fabrican el producto que se provee al Estado mediante el contrato en cuestión. Se requiere, entonces, encontrar un mecanismo para prorratear este tipo de erogaciones. Y cada una tendrá su propia base de prorrateo. Los mismos problemas presentan las depreciaciones y amortizaciones, los gastos relacionados con el financiamiento de las operaciones, los gastos generales, y muchos otros.

Otro argumento para sostener el cálculo al nivel del margen bruto es que, por lo general, los costos y gastos indirectos de todas formas se hubieran incurrido, aun cuando no existieran los negocios irregulares con el Estado. En buena medida dependerá de la escala de estos proyectos en relación con el resto de la actividad de la organización, ya que podrían resultar de una magnitud tal que obligue a la entidad a incrementar sus costos indirectos. Es decir, no le alcanzaría su estructura para abastecer tanto las actividades legítimas como aquellas obtenidas de manera irregular y, por lo tanto, implicaría algún crecimiento de los costos y gastos no relacionados directamente con las últimas.

Resumimos los conceptos explicados en la siguiente tabla.



	<b>Ingresos indebidos por venta de bienes y servicios</b>	
menos	<b>Egresos asociados a los bienes vendidos y servicios prestados</b>  Directos y ciertos: P.ej. Adquisición de materia prima, mano de obra, materiales, gastos erogables y no erogables.  Directos y estimados: P.ej. Riesgos no asegurables.	Beneficio indebido calculado al nivel del margen bruto
	<b>Beneficio indebido bruto</b>	

menos	<b>Gastos indirectos de comercialización y administración</b>  Otros gastos indirectos Depreciación de la llave de negocio Resultados financieros y por tenencia <ul style="list-style-type: none"> <li>· Generados por activos</li> <li>· Generados por pasivos</li> </ul> Otros ingresos y egresos	Cada concepto contará con su propio mecanismo para prorrateo
	<b>Beneficio indebido antes del impuesto a las ganancias</b>	

menos

Impuesto a las ganancias

**Beneficio indebido neto**

Recomendamos, con la única finalidad de establecer una base sobre la cual determinar los efectos previstos en las normas jurídicas enunciadas a lo largo del presente trabajo, acotar el cálculo del **Beneficio Indebido al nivel del margen bruto que analizamos primero (ingresos menos costos directos)** ya que, aunque conceptualmente más ajustado al concepto de “ganancia neta”, el Beneficio Indebido neto presentará a los peritos unas complejidades de casi imposible resolución o que podrían tomar meses atendiendo a la dinámica y características de la organización que se trate. En cualquier caso, será oportuno determinar de antemano en qué conceptos de los gastos y costos indirectos deberán enfocarse los peritos y con qué metodología los prorratearán a los contratos en cuestión. Nuevamente, dejar librado al equipo pericial a este tipo de cálculos redundaría en un trabajo de menor estabilidad en el tiempo.

En el caso de la contratación irregular de bienes o servicios el Beneficio Indebido tendría un techo en el monto obtenido o a obtener del Estado (sumados aquellos ingresos adicionales o accesorios impulsados por este monto obtenido o a obtener). El piso dependerá de todas las deducciones descriptas anteriormente, llegando incluso a la posibilidad de que el negocio resultara ruinoso o perdedor, en cuyo caso, una alternativa podría

ser el cálculo del Beneficio Indevido intentado, que abordamos en el punto siguiente. Siendo que este tema no fue definido a nivel legislativo, otra interpretación podría ser que el “beneficio indevido intentado” aplicaría sólo para los casos de tentativa, no para aquellos en los que el negocio fue ruinoso. Siendo que el éxito del negocio no se requiere para las conductas, hay opiniones encontradas sobre este punto, que está abierto a debate y posiblemente requiera de un cambio legislativo para ser resuelto.

Otra alternativa podría presentarse en los casos en que la propia organización reconoce haber utilizado facturas apócrifas, o cualquier otro medio idóneo para ocultar la salida de fondos para pagos irregulares a funcionarios o funcionarias, con independencia de que esto pudiera encuadrar en la figura del Balance Falso (artículo 300 bis) que incorpora la Ley 27.401 (es indudable que los registros contables y los controles asociados perderían confiabilidad). Es por ello que no debería descartarse la posibilidad de que, si el cálculo del Beneficio Indevido resultara negativo (pérdida), que las partes acuerden un piso para este concepto que se base en el monto de la sumatoria de las facturas apócrifas utilizadas en el caso particular (o cualquier otro medio), partiendo del supuesto que la ganancia que hubiese podido obtener con el contrato debería al menos cubrir el monto de los sobornos pagados.

En el marco de la negociación del Acuerdo de Colaboración Eficaz, la información, datos a brindar o pruebas a aportar por la persona jurídica al Ministerio Público Fiscal deberá incluir, indudablemente, toda la información relativa a la utilización de facturación apócrifa para maquillar la salida de fondos no justificada, junto con toda evidencia relativa a este tipo de documental, incluyendo información sobre los pagos y movimientos financieros.

#### **4.a.1. Variante: facturación por productos no entregados o servicios no provistos**

La tipología del punto anterior asume que los productos y servicios relacionados con el contrato obtenido de manera irregular son efectivamente entregados o prestados lo cual, por supuesto, implica que la empresa tuvo que incurrir en costos y gastos. Si así no fuera el caso, es decir, nunca entrego los bienes ni prestó los servicios, entonces el Beneficio Indevido debería limitarse al monto obtenido de manera irregular por aquellos productos y servicios que no se entregaron o proveyeron. El Beneficio Indevido sería más bien los “Ingresos indevidos por venta de bienes y servicios” (primera fila de la tabla de arriba) generados por la porción del contrato relacionada con esos bienes y servicios.

#### **4.a.2. Variante: sobrepuestos**

Los sobrepuestos son muy comunes en los casos de cartelización o en los esquemas de concurrencia simulado en la invitación de distintas empresas, que en realidad pertenecerían a los mismos grupos económicos que concentrarían de esta forma las adjudicaciones efectuadas. En estos casos, el Beneficio Indevido obtenido se calcularía a nivel de los “Ingresos indevidos por venta de bienes y servicios” (primera fila de la tabla de arriba), por la diferencia entre el precio adjudicado y el que hubiera correspondido en situaciones normales. La estimación de lo que podríamos llamar el “precio adecuado” no estará exenta de los debates propios de una materia compleja; en especial cuando se trate, por ejemplo, de obras de ingeniería sumamente sofisticadas. Esta determinación posiblemente requiera del trabajo en equipo de profesionales de diversas especialidades.

#### **4.b. Obtención irregular de una Concesión para la prestación de un servicio público**

La propia naturaleza de las Concesiones para prestar servicios públicos supone la celebración de contratos que típicamente tienen una vigencia que se extiende en el tiempo. Al obtener un negocio mediante un pago irregular la empresa se estaría asegurando un cierto nivel de ingresos (o subsidios) que se extenderán en el tiempo. De hecho, es muy probable que para presentarse en el procedimiento licitatorio, la empresa haya ensayado un flujo de fondos o proyección del desempeño del contrato a lo largo de su vida útil.

Entendemos que aquellos ingresos aun no devengados al momento del cálculo, pero que fueron asegurados mediante la contratación irregular, deberían ser tenidos en cuenta para el cálculo del Beneficio Indebido. La forma técnicamente correcta de hacerlo sería mediante la construcción de un flujo de fondos, descontado a una tasa determinada (existe profusa literatura sobre cómo calcularla), que permita estimar el valor actual de esos flujos futuros. Ello supone embarcarse en similares limitaciones y complejidades a las ya descritas (en la medida en que se incluyan egresos y costos que deban atribuirse a las operaciones irregulares de manera indirecta). Se podrían resolver siguiendo la metodología propuesta anteriormente y calculando el valor actual de los flujos de fondos al nivel del margen bruto en cada mes que reste de vigencia del contrato.

#### **4.c. Obtención irregular de permisos, autorizaciones, licencias o habilitaciones**

La obtención de habilitaciones de manera irregular, por ejemplo, para poder comenzar a utilizar unas instalaciones en una nueva locación desde donde la empresa atenderá a sus consumidores, debe analizarse según la metodología descrita en el primer punto (referido a la contratación irregular en el caso de la venta de bienes o servicios), por el lapso transcurrido desde que se obtuvo el permiso hasta el momento de la autodenuncia o actividad investigativa de la Justicia.

En este caso ya no se limitará a los negocios irregulares vinculados con el Estado, sino que se extendería a todo el negocio (en nuestro ejemplo, todas las ventas generadas en el local abierto de manera irregular formarían parte de los “Ingresos indebidos por venta de bienes y servicios”, a los cuales se les detraerían los egresos directos para obtener el Beneficio Indebido bruto). Nos referimos a que se tomará como base todos los ingresos que hayan podido generarse gracias a la obtención irregular de aquellos permisos, autorizaciones, licencias o habilitaciones. Los ingresos futuros que habría de percibir la empresa deberán estimarse siguiendo la metodología de flujo de fondos descontados, descrita en el punto precedente.

#### **4.d. Tipologías relacionadas con el valor tiempo del dinero**

Se trata de operaciones donde el beneficio marginal producido por el ilícito, abarca exclusivamente un efecto financiero derivado de la posibilidad de anticipar en el tiempo las operaciones que, de cualquier forma, la persona jurídica hubiera realizado en algún momento posterior. En este campo encontramos diversos casos como los siguientes:

- Agilizar el despacho de la mercadería en operaciones de comercio exterior.
- Anticipar cobranzas que de otra forma hubieran demorado más tiempo (tipología particularmente incentivada por contextos inflacionarios)

Para todos los casos donde el beneficio tiene que ver con el transcurso del tiempo (y el concepto denominado “valor tiempo del dinero”) los cálculos podrían simplificarse si se limitaran al beneficio eminentemente

financiero. Correspondería aplicar a los montos que se generaron de manera anticipada la tasa de interés que la justicia estime pertinente.

No obstante, hay que tener en cuenta que esta propuesta, que se limita al efecto directo más visible generado por el mero transcurso del tiempo, no tiene en cuenta que estas conductas podrían, eventualmente, producir otros efectos (por ejemplo, obtener un mayor precio de venta de los productos gracias a que arribaron a los almacenes en el momento oportuno; obtener una ventaja competitiva ya que de otra forma los productos no podrían venderse; obtener un beneficio por superar un vencimiento; entre otros). Esto podría superarse si, en vez del cálculo directo aplicando una tasa, el beneficio indebido se obtiene comparando los flujos de fondos registrados por la entidad versus aquellos contrafácticos, o sea, los que se hubieran generado de no haber existido el acuerdo irregular (para anticipar cobranzas por ejemplo)<sup>70</sup>.

#### **4.e. Tipologías relacionadas con actividades de control del Estado**

En estos casos estamos frente a situaciones donde las personas jurídicas intentan evitar un daño patrimonial, cierto o potencial, o bien obtener alguna ventaja respecto de la aplicación de normas vigentes. Algunos de los ejemplos que podemos citar son los siguientes:

- Eludir la presentación de documentación o evitar controles (de calidad, sanitarios, cantidad o valor) sobre productos o servicios exportados.
- Disminuir el impacto de las infracciones / penalidades surgidas de las actividades de control del Estado.
- Dilatar la presentación de documentación o alterar su contenido para continuar con la actividad.
- Ingresar mercadería pagando menores aranceles de importación y gastos de aduana/puerto.
- Reducir la determinación del ajuste impositivo en el caso de una inspección, que resulte en un menor impuesto a ingresar.

Estos ejemplos, como hemos dicho a lo largo de este documento, deberán analizarse caso por caso. En general se presentan como situaciones puntuales con mecánicas de cálculo similar a la descrita en el primer punto más arriba.

Sin embargo, es necesario señalar que, en algunos casos, el beneficio puede ser claramente determinado monetariamente, debido a que existe un monto precisado. Tal es el caso del ingreso de mercadería pagando menos aranceles de los que correspondería para la importación. Ya sea alterando la cantidad, la calidad, el precio o las nomenclaturas asignadas a los bienes. Lo mismo sucede en el caso de reducción en la determinación de un ajuste impositivo.

En otras situaciones, los valores resultan más difíciles de establecer, ya que se trata de casos donde confluyen múltiples y, a veces, no bien determinados elementos. Esto se presenta cuando se realiza una acción ilícita con el propósito de evitar el cierre de un negocio, o parte de él, o, en general, la paralización de una actividad. No aparece en este punto un importe preciso del cual se pueda partir, sino que el beneficio consiste en la continuidad de la actividad, y, por lo tanto, en la suma de los beneficios que de ello se derive. Pero aquí se presenta un nuevo problema originado en que tampoco sabríamos cuál será el plazo por el cual deberemos

---

<sup>70</sup> Debería establecerse cuáles son las fechas del cobro 1) sin utilización de influencias versus 2) fecha adelantada (mediando influencias), para luego llevar los montos a un mismo momento en el tiempo, y así obtener una diferencia entre ellos, que sería el monto obtenido indebidamente por el adelanto de fondos.

calcular ese beneficio recurrente. Nuevamente destacamos la importancia de brindar certeza a los peritos respecto de estos aspectos controvertidos.

A nuestro entender, en este tipo de operaciones, debería considerarse el beneficio indebido siguiendo el procedimiento general de determinar ingresos y egresos económicos (o financieros, según corresponda), y todo ello debería calcularse en base al tiempo que se estima podrá seguir actuando la entidad, en base al ilícito concretado.

## 5. La determinación del Beneficio Indebido intentado

El informe del Grupo de Trabajo de la OCDE contra el Soborno Transnacional dice, con respecto al beneficio, que "(...) no parece referirse a los ingresos recibidos en virtud de un contrato contaminado por sobornos. No está claro cuál sería la multa si el contrato genera una pérdida en lugar de una ganancia. El Grupo de Trabajo debería dar seguimiento a este tema en una evaluación futura"<sup>71</sup>.

También quedan para el seguimiento futuro, sostienen los evaluadores de la OCDE, los casos en los que los "beneficios" no son cuantificables. El Grupo de Trabajo ha observado que "se sabe que las empresas sobornan para ingresar a un nuevo mercado o para aumentar su reputación. Estos beneficios pueden ser sustanciales para las grandes empresas, pero es posible que no se puedan cuantificar fácilmente con certeza."<sup>72</sup> En respuesta a la observación de la OCDE que la ley 27.401 no indica cómo se determinarían las multas en estas circunstancias, la Argentina responde, sin embargo, que el "beneficio" en estos casos puede ser "reducido a un valor razonable para calcular la multa"<sup>73</sup>.

El cálculo del Beneficio Indebido intentado, es decir, el que la persona jurídica esperaba obtener al momento de llevar adelante alguna de las conductas típicas que describe la ley 27.401 en el artículo 1°, resulta ser, eminentemente, un ejercicio contrafáctico<sup>74</sup>.

Una primera aproximación a la complejidad que presentará semejante tarea será buscar, entre los registros de la persona jurídica, los análisis realizados en su momento, o documentación similar a un plan de negocios del proyecto en particular, que arroje luz sobre las estimaciones que, con la información disponible en ese momento, la empresa consideraba como posibles. No es infrecuente que, sobre todo para proyectos complejos financiados por el Estado, existan este tipo de análisis que incluso revelen explícitamente el margen de ganancia esperado.

---

<sup>71</sup> Cfr. párrafo 60 del *Phase 1bis Report on Argentina by the OECD Working Group*, *op.cit.supra*.

<sup>72</sup> Cfr. párrafo 61, *op.cit.supra*.

<sup>73</sup> *Ibidem*.

<sup>74</sup> Requiere de una habilidad para (1) entender el impacto que ciertos cambios podrían, o no, tener en el sistema entero, y (2) para hacer inferencias correctas sobre los modos en los que las diferencias en los valores de verdad de las proposiciones involucradas influirían en las inferencias que se dan en el mundo actual. Estas habilidades, entonces, requieren de un pensamiento contrafáctico (qué pasaría si las cosas fueran diferentes) en relación con las partes del fenómeno a comprender y con el resto de las cosas con las que dicho fenómeno está conectado. S. Grimm – *Understanding*. En S. Bernecker y D. Pritchard (eds.) – *The Routledge Companion to Epistemology*, New York, Routledge, 2011, páginas 84-94.

Alternativamente, si no estuvieran disponibles estos análisis, podrían construirse escenarios a partir de proyectos o negocios similares que la empresa haya conducido o planificado. Esto supone un nivel adicional de complejidad.

Otro elemento por considerar será apoyarse en información o datos producidos de fuentes externas a la persona jurídica, por ejemplo, las estadísticas o informes que producen las Cámaras empresariales o información que pueda obtenerse de la Autoridad Tributaria o de organismos de contralor.

El desarrollo de estas propuestas, junto con otras alternativas para el cálculo del Beneficio Indebido intentado, será objeto de un próximo informe por parte de esta Comisión.

## 6. Conclusiones preliminares

1. La ley 27.401 incorpora una serie de incentivos para que las personas jurídicas, por medio de la implementación de Programas de Integridad, cooperen con las autoridades, asumiendo que son las personas jurídicas quienes se encuentran en mejor posición de detectar internamente defectos en su organización y las eventuales situaciones irregulares.
2. La ley 27.401 refiere al concepto del “Beneficio Indebido” con diversas finalidades en este contexto de incentivos y castigos. Pero subsisten dudas sobre cómo puede determinarse en la práctica el valor del beneficio.
3. La determinación correcta del Beneficio Indebido resulta crucial, tanto como herramienta de negociación de los operadores judiciales para obtener más y mejor calidad en la información aportada por la empresa, útil a los efectos de perseguir las responsabilidades individuales de los empresarios y los funcionarios; como para cuantificar en general la pena de multa y lograr que sea realmente disuasoria.
4. Tanto en el caso del cohecho y tráfico de influencias como en el de las negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas, el cálculo del beneficio indebido presentará una metodología en el caso de que efectivamente hubiera ganancia para la persona jurídica – beneficio indebido obtenido – y otra distinta para el caso en que no hubiera existido negocio o este resultara perdedoso – beneficio indebido intentado – en cuyo caso aplicaría la expresión del artículo 7° inciso 1 que refiere al “beneficio indebido que hubiese podido obtener”.
5. En el caso del delito de Concusión para el cálculo de beneficio indebido habrá que definir si hay algún efecto beneficioso más allá de la concusión en sí misma, en cuyo caso aplicarían los mismos comentarios sobre el beneficio indebido obtenido e intentado.
6. Con respecto al enriquecimiento ilícito del artículo 268 (2) del Código Penal, la figura merece un análisis más profundo por parte de los autores de este trabajo, aunque de manera preliminar podría afirmarse que el beneficio indebido a cuantificar es el que resultaría para la empresa a partir de su vinculación con ese funcionario.
7. En el caso de tratarse de balances e informes falsos agravados, el beneficio indebido representará el valor falseado en los documentos y actos a los que se refiere el artículo 300 (2) del Código Penal.

8. En el marco de los incentivos que propone la ley 27.401, es de esperar una cuota de flexibilidad tanto de los operadores judiciales como de las personas jurídicas respecto a la metodología para el cálculo del Beneficio Indebido, en línea con los objetivos de política criminal de agilizar el trámite de este tipo de causas penales. A tales efectos, el operador judicial podría solicitar a la persona jurídica que proponga una metodología o parámetros preliminares para llevar adelante estos cálculos, según cada tipología. El resultado de estos intercambios redundará en la redacción de unos puntos periciales precisos que les den instrucciones concretas a los profesionales intervinientes.
9. La ley 27.401 establece, a los efectos de cuantificar la pena prevista en el artículo 7º inciso 1), multas de 2 (dos) a 5 (cinco) veces el beneficio indebido obtenido o que se hubiere podido obtener. Respecto al Beneficio Indebido obtenido nos encontramos frente a aquellas conductas que efectivamente generaron una situación provechosa para la empresa. Observamos que las conductas irregulares pueden presentarse de diversa forma y, además, dentro de cada industria se presentan diferentes particularidades que, a su vez, dependen de la forma de organización de cada persona jurídica. Es decir, sería incorrecto establecer un mecanismo de talla única que sea válido para cualquier tipo de beneficio indebido obtenido.
10. En cualquiera de las situaciones y metodologías que describimos, deberá tenerse presente que el legislador puso especial atención al hecho de que la cuantía de la multa pusiere en peligro la supervivencia de la persona jurídica o el mantenimiento de los puestos de trabajo.
11. Considerando el tiempo que puede insumir el cálculo del Beneficio Indebido, y la base sobre la cual deberá estimarse, sería oportuno incluir un mecanismo de actualización que neutralice el efecto de la desvalorización de la moneda producto del contexto inflacionario.
12. Para las tipologías relacionadas con la contratación irregular de la prestación de servicios o adquisición de bienes no recomendamos calcular el Beneficio Indebido más allá del margen bruto. Aunque el legislador no lo aclaró, estaríamos asumiendo que se refería a la ganancia irregular que obtendría la empresa después de restar todos los costos y gastos directos e indirectos, los intereses que tiene que pagar por la deuda contraída, los impuestos propios del negocio, las depreciaciones por deterioro, y la amortización de las inversiones realizadas. Hay que tener presente que cada concepto agrega una capa adicional de complejidad. Cabe preguntarse si, en aras de avanzar en la determinación, resultaría conveniente resignar la precisión del cálculo del Beneficio Indebido al excluir ciertos conceptos o limitar el cálculo al nivel del margen bruto, pero ganando en agilidad y estabilidad del resultado obtenido. En ningún caso podrá descontarse el monto de los sobornos pagados.
13. El cálculo del beneficio indebido sobre la base del margen bruto adquiere justificación, más allá de todos los argumentos que se presentan en este trabajo respecto de la mayor simplicidad del cálculo, el incremento de la precisión en los cuestionarios periciales, y la disminución significativa de los tiempos para la determinación de los montos, en que es de suponer que un negocio en marcha ya tiene establecidos sus gastos fijos antes de la realización de cualquier actividad ilícita. Por lo tanto, la introducción de una nueva acción, produce, o puede producir, mayores ingresos y, probablemente, mayores costos asociados en forma directa. Mientras que, para la contabilidad, la condición es la utilización del costeo por absorción, es decir, aquel que toma en consideración la totalidad de los costos atribuibles, para la toma de decisiones empresariales resulta mucho más común la evaluación del costo directo, criterio al que se asemeja el procedimiento señalado en los puntos precedentes.

14. En el caso de facturación por productos no entregados o servicios no provistos, el Beneficio Indevido debería limitarse al monto obtenido de manera irregular por aquellos productos y servicios que no se entregaron o proveyeron.
15. El Beneficio Indevido generado a partir de sobrepuestos se calcularía a nivel de los Ingresos indebidos por venta de bienes y servicios, por la diferencia entre el precio adjudicado y el que hubiera correspondido en situaciones normales. La estimación de lo que podríamos llamar el “precio adecuado” no estará exenta de los debates.
16. El Beneficio Indevido tendría un techo en el monto obtenido o a obtener del Estado. El piso dependerá de todas las deducciones descriptas anteriormente, llegando incluso a la posibilidad de que el negocio resultara ruinoso o perdedor, en cuyo caso, una alternativa podría ser el cálculo del Beneficio Indevido intentado. Otra alternativa podría presentarse en los casos en que la propia organización reconoce haber utilizado facturas apócrifas, o cualquier otro medio idóneo para ocultar la salida de fondos para pagos irregulares a funcionarios o funcionarias, en cuyo caso, luce razonable establecer como piso del monto del Beneficio Indevido las facturas apócrifas (u otros) eventualmente registradas.
17. Cuando el contrato obtenido de manera irregular tiene una vigencia que se extiende más allá del momento en que se determina el Beneficio Indevido (por ejemplo, una Concesión cuyo plazo se extiende por varias décadas), la porción del Beneficio Indevido aun no devengado podría calcularse mediante el método de flujos de fondos descontados, en la medida en que se cuente con la información necesaria para la construcción de los escenarios proyectados que sirven de base para estos cálculos.
18. En las tipologías sobre la obtención irregular de permisos, autorizaciones, licencias o habilitaciones, el cálculo no se limitará a la porción del negocio vinculada con el Estado, sino que se extendería a toda actividad generadora de ingresos que se relacione con ese permiso, autorización, licencia o habilitación; es decir, se tomará como base todos los ingresos que hayan podido generarse gracias a la obtención irregular de aquellos.
19. Aquellas tipologías relacionadas con el transcurso del tiempo (por ejemplo, pagar un soborno para agilizar la cobranza), el Beneficio Indevido se debería calcular con una fórmula financiera que incluya una tasa determinada. Este método no contemplaría otros posibles efectos, que sí estaría cubiertos el Beneficio Indevido pudiera calcularse mediante la comparación del flujo de fondos real contra el que hubiera tenido lugar si la empresa no incurría en la irregularidad.
20. Para las tipologías relacionadas con actividades de control del Estado, debería considerarse el beneficio indebido siguiendo el procedimiento general de determinar ingresos y egresos económicos, y todo ello debería calcularse en base al tiempo que se estima podrá seguir actuando la entidad, en base al ilícito concretado.
21. En relación con el beneficio indebido que se hubiere podido obtener, es decir, el Beneficio Indevido intentado, podría aplicarse a casos en los que, si bien se consumó alguno de los delitos del artículo 1° de la ley 27.401, en última instancia no resultó en un buen negocio para la persona jurídica, porque éste directamente no existió, o porque fue ruinoso y arrojó pérdidas. Resulta ser, eminentemente, un ejercicio contrafáctico. Una primera aproximación a la complejidad que presentará semejante tarea será buscar, entre los registros de la persona jurídica, los análisis realizados en su momento, o documentación similar a un plan de negocios del proyecto en particular. Alternativamente, si no estuvieran disponibles estos análisis, podrían construirse escenarios a partir de proyectos o negocios similares que la empresa haya conducido o planificado. Esto supone un nivel adicional de complejidad.

## 7. Anexo

El “beneficio indebido” en la Ley 27.401 y en artículos del Código Penal modificados por esta.

Tipificación		Término relacionado	Norma aplicada	Artículo	Relación con el término "Beneficio Indebido"
Penas		Beneficio Indebido	Ley 27401	art.7 inc.1)	Multa de dos (2) a cinco (5) veces del beneficio indebido obtenido o que se hubiese podido obtener
Exención de Penas		Provecho alguno	Ley 27401	art.2 último párrafo	Que la persona humana que cometió el delito no hubiera generado provecho alguno para la persona jurídica
		Beneficio Indebido	Ley 27401	art.9 inc.c)	Hubiere devuelto el beneficio indebido obtenido.
Acuerdo de Colaboración Eficaz		Beneficio Indebido	Ley 27401	art.18 inc.a)	Multa equivalente a la mitad del mínimo establecido en el art.7 inc.1)
		Cosa o ganancia	Ley 27401	art.18 inc.b)	Restituir las cosas o ganancias que sean el producto o el provecho del delito
DELITOS	Cohecho y Tráfico de Influencias	Dádiva, beneficio indebido o ventaja pecuniaria	Código Penal	art.259 bis	Se impondrá conjuntamente una multa de dos (2) a cinco (5) veces del monto o valor del dinero, dádiva, beneficio indebido o ventaja pecuniaria ofrecida o entregada
			Ley 27401	art.2 y art.31	
	Negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas	Beneficio Indebido	Código Penal	art.265	Se aplicará multa de 2 a 5 veces del valor del beneficio indebido pretendido u obtenido
			Ley 27401	art.2 y art.32	
Concusión		Código Penal	art.266 y art.268		

Tipificación		Término relacionado	Norma aplicada	Artículo	Relación con el término "Beneficio Indevido"
		Contribución, Derecho o Dativa	Ley 27401	art.2 y art.33 a 34	Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces del monto de la exacción.
	<b>Enriquecimiento Ilícito de funcionarios y empleados</b>	Lucro	Código Penal	art.268 (1)	Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces del lucro obtenido
			Ley 27401	art.2 y art.35	
		Enriquecimiento	Código Penal	art.268 (2)	Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces del enriquecimiento
			Ley 27401	art.2 y art.36	
	<b>Balance Falso</b>	Valor falseado	Código Penal	art.300 bis	Se aplicará también multa de dos (2) a cinco (5) veces el valor falseado de los documentos y actos referidos a los delitos de Cohecho y Tráfico de Influencias
			Ley 27401	art.2 y art.37	

Consejo

Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires



## 8. Bibliografía

- Alejandro Carrió y Maximiliano Reussi en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.
- Carlos Creus – Delitos contra la Administración Pública – Editorial Astrea, 1981.
- Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.
- Daniel Roque Vitolo – Responsabilidad Penal Empresaria, Ley 27.401 comentada – 1ra. edición revisada, Editorial Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2018.
- Diego H. Martínez – La evaluación de los programas de integridad. La posible interpretación y aplicación de los arts. 22 y 23 de la ley 27.401 en el ámbito del proceso penal – en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018
- Edgardo Donna – Derecho Penal Parte Especial Tomo III – Ed. Rubinzal-Culzoni.
- Edward J. Blocher, David E. Stout, Gary Cokins y Kung H. Chen – Administración de Costos. Un enfoque estratégico, Cuarta edición – McGraw-Hill/Interamericana Editores S. A. de C. V., México, 2008.
- Fernando Basch para La Nación, 16/02/2022, disponible en <https://www.lanacion.com.ar/opinion/el-acceso-a-la-ocde-y-la-ley-de-responsabilidad-penal-empresaria-nid16022022/>.
- Francisco J. Crocioni en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Saccani y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.
- Gabriela Ruibal, en Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas, Artículo 7, 1ra edición, Hammurabi, 2019.
- Guía de procedimientos para la evaluación de programas de integridad: informe n° 2 / coordinación general de Raúl Ricardo Saccani. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2020.
- Guillermo Jorge – “¿Puede el sector privado contribuir a mejorar la transparencia en los negocios? Los programas de cumplimiento en Argentina” – Revista Jurídica de la Universidad de San Andrés, 2012.
- Gustavo L. Morales Oliver y Pedro H. Serrano Espelta – Compliance anticorrupción en Argentina – Tratado de compliance: tomo II / Raúl Ricardo Saccani y Gustavo Morales Oliver. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.

- J.P. Montiel – C. Goyeneche – Guía de Implementación de la Ley Nº 27.401 para Fiscales / CRIMINT, Jujuy, 1ra. edición: 2021. Disponible en <http://www.mplapampa.gov.ar/archivos/Resoluciones/PG%2014-22%20-%20Anexo%20II.pdf>
- Juan Pablo Montiel en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Sacconi y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.
- María José Tamagno en Responsabilidad Penal de las personas jurídicas - Editorial Hammurabi, primera edición, Buenos Aires, 2019.
- María Silvina Pfister y Rodolfo G. Papa – La Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas Privadas por Actos de Corrupción – Editorial ERREUIS, 1ra. Edición, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2019.
- Maximiliano D'Auro y Gustavo M. Papeschi – La Gestión de Riesgos en la Industria de Servicios Financieros en Argentina y los Cambios que se están Adoptando – en *The Guide to Corporate Compliance*, Segunda Edición, Editores Andrew M Levine, Reynaldo Manzanarez Radilla, Valeria Plastino and Fabio Selhorst, Law Business Research Ltd, Reino Unido, 2021.
- Oscar Fernández en Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresaria / Carlos M. González Guerra... [et al.]; dirigido por Raúl Ricardo Sacconi y Nicolás Durrieu - 1a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018.
- Paula Honisch y Marcelo Colombo – Delitos en contrataciones públicas – Editorial Ad-Hoc, Buenos Aires, 2012.
- OCDE – “Phase 1bis Report on Argentina by the OECD Working Group”. Disponible en <https://www.oecd.org/corruption/anti-bribery/Argentina-Phase-1bis-Report-ENG.pdf>.
- OCDE/Banco Mundial – “Identification and Quantification of the Proceeds of Bribery: Revised edition”, febrero de 2012, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174801-en>
- Rafael Berruezo – Delitos Económicos y políticos: delitos de corrupción y traición a la patria, 1ra. Edición – Editorial Lerner, Córdoba, 2018.
- Rodolfo G. Papa – Revista La Ley – Año LXXXII N° 26, Buenos Aires, Argentina - Martes 6 de Febrero de 2018.
- S. Grimm – *Understanding*. En S. Bernecker y D. Pritchard (eds.) – *The Routledge Companion to Epistemology*, New York, Routledge, 2011.
- Sebastián Soler – Derecho Penal Argentino, Tomo 5 – Editorial Tea, 1970.