

La teoría penal del fruto del árbol envenenado y su aplicación en el derecho tributario argentino, a raíz de la causa HSBC

Sobré, Dora María

1. Resumen

En el presente artículo analizamos cómo una teoría pensada para el ámbito penal, como es la “del fruto del árbol envenenado”, encuentra aplicación en materia tributaria, más específicamente, en el derecho tributario argentino. Ello a partir de un hecho acaecido en el contexto internacional, como lo fue el robo de datos bancarios ocurrido en el Banco HSBC de Suiza y que tuvo consecuencias impositivas y judiciales en nuestro país, porque parte de esos datos fueron obtenidos y utilizados por el organismo recaudador nacional para la determinación de obligaciones tributarias.

En consecuencia, se originaron en nuestro país numerosas causas judiciales tributarias que generaron –y aún generan- un amplio debate doctrinario y jurisprudencial respecto a si la mencionada teoría resulta o no de aplicación, a partir del medio legal utilizado por Argentina para la obtención de esos datos.

2. Palabras claves

Árbol venenoso – Fruto – Ilegalidad originaria –Determinación de la Obligación Tributaria

The criminal theory of the fruit of the poisoned tree and its application in Argentine tax law, following the HSBC case

3. Abstract

In this article we analyze how a theory designed for the criminal sphere, such as "the fruit of the poisoned tree", finds application in tax matters, more specifically, in Argentine tax law. This is based on an event that occurred in the international context, such as the theft of bank data that occurred in the HSBC Bank of Switzerland and that had tax and judicial consequences in our country, because part of that data was obtained and used by the national collector agency for the determination of tax obligations.

Consequently, numerous tax judicial cases were originated in our country which generated –and still generate- a broad doctrinal and jurisprudential debate regarding whether or not the aforementioned theory is applicable, from the legal means used by Argentina to obtain these data.

4. Keywords

Poisonous tree - Fruit – Original illegality – Determination of tax liability

5. Introducción

5.1. Acerca de la teoría del fruto del árbol envenenado

La teoría del fruto del árbol envenenado establece que, cuando el procedimiento inicial - por medio del cual se produce la obtención de la prueba- es violatorio de garantías constitucionales, esa ilegalidad debe proyectarse a todos los actos que resulten consecuencia de ese procedimiento inicial, y que, por ende, se ven alcanzados por su ilegalidad, aunque estos sean realizados conforme a la ley. Como consecuencia de esto, resultarán inadmisibles, no solo las pruebas directamente obtenidas del procedimiento inicial, sino también todas aquellas otras evidencias que son fruto de la ilegalidad

originaria. En otras palabras, lo que esta teoría establece es que el vicio de la planta se transmite a todos sus frutos.

La teoría del fruto del árbol envenenado fue consagrada por primera vez por la Corte de los Estados Unidos en el año 1920, en el caso “Silverthorne Lumber Co. Vs. United States”¹ en el que la Corte estadounidense decide que el Estado no puede intimar a una persona a entregar documentación cuya existencia es descubierta por la policía a través de un allanamiento ilegal. Posteriormente, en “Nardone Vs. United States”², en el año 1939, ese Tribunal hace uso por primera vez de la expresión “fruto del árbol venenoso”, en el que se resolvió que debían excluirse del proceso las pruebas obtenidas a raíz de una grabación efectuada sin autorización judicial a las conversaciones del procesado.

En nuestro país esta teoría encuentra un valioso antecedente jurisprudencial ya en el año 1891 en la causa “Charles Hermanos”³ y a partir de allí ha sido receptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos pronunciamientos judiciales.

En materia tributaria, el Tribunal Fiscal de la Nación también ha reconocido la aplicación de esta teoría sosteniendo que *“si mediante un procedimiento inicial ilegítimo pudieran obtenerse elementos incriminatorios, el primer procedimiento como todos los demás que le sucedieran (aún cuando estos últimos se efectuaran cumpliendo la ley) se ven alcanzados por la ilegitimidad del procedimiento inicial”*⁴. Lo que sostiene en definitiva el Tribunal es que no puede actualmente desconocerse la aplicación de esta teoría en el campo del derecho procesal tributario, cuyo fundamento no es otro que la salvaguarda de los derechos constitucionales del individuo.

6. La causa HSBC: el robo de datos bancarios

La denominada “Causa HSBC” tiene su origen en el año 2008 cuando el Sr. Hervé Falciani, a raíz de su actividad como empleado informático del HSBC Private Bank Suisse,

¹ Causa “Silverthorne Lumber Co. Vs. United States” (1920) 251. US. 385.

² Causa “Nardone Vs. United States” (1939) 308. US. 338.

³ Causa “Charles Hermanos”, C.S.J.N, 1891, Fallos 46:36.

⁴ Tribunal Fiscal de la Nación, Sala A, “Mautino Bernabé, Luis s. Recurso de Apelación – Impuesto al Valor Agregado”, sentencia del 17/05/2001.

de Ginebra y, mientras trabajaba para esta entidad, sustrajo datos de 130.000 cuentas bancarias. Falciani, que tenía acceso directo a datos personales y financieros pertenecientes a clientes del HSBC, en violación de las directivas internas de dicho banco, copió esos datos con la finalidad de sacarlos del banco y los transfirió a su material informático privado. Los datos sustraídos correspondían a los detalles de las cuentas bancarias pertenecientes a clientes del banco, convirtiéndose este hecho en una de las mayores filtraciones del secreto bancario suizo en toda su historia. Falciani intentó vender esta información a bancos libaneses que lo denunciaron a las autoridades suizas, las que pidieron su captura. Desde entonces, Falciani comenzó a huir por Europa hasta llegar a Barcelona donde fue detenido en el año 2012. Cuando obtiene la libertad provisional, efectúa contactos con el gobierno de Francia, haciéndole entrega, en soporte magnético, de los datos de miles de titulares de cuentas bancarias en Suiza, tanto franceses como extranjeros.

En consecuencia, dentro de la información sustraída por Falciani y entregada a Francia, estaban los datos de 3.900 argentinos con cuentas en Suiza.

7. La obtención de datos por parte del fisco nacional argentino y su uso para la determinación de deuda de oficio en materia tributaria

Nuestro país tiene suscripto un Convenio con la República Francesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio⁵. Para poder dar cumplimiento a estas finalidades, el artículo 27 del citado convenio autoriza a las autoridades competentes de ambos Estados al intercambio de información entre ellas.

En virtud de la citada normativa, la Hacienda Francesa remitió al organismo recaudador de nuestro país la información referida exclusivamente a las cuentas bancarias que residentes argentinos poseían en la entidad financiera suiza.

⁵ Ley 22.357: “Convenio entre la República Argentina y la República Francesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio” (B.O.: 30/12/1980).

Con esta información, la AFIP dio curso a gran cantidad de fiscalizaciones electrónicas que tuvieron como destinatarios a personas físicas residentes en nuestro país, que operaron con cuenta bancaria, de inversión o similares en la Confederación Suiza y cuyas cuentas no fueron exteriorizadas en sus declaraciones juradas de Ganancias y Bienes Personales. De acuerdo a la información recibida de Francia, dichas personas podrían haber sido titulares, cotitulares, apoderadas o beneficiarias de las cuentas bancarias abiertas en el HSBC Private Bank Suisse.

Concluidas las fiscalizaciones electrónicas y sin realizar previamente un proceso de verificación y fiscalización a los contribuyentes, el fisco nacional efectuó de oficio la determinación de deuda por los impuestos a las ganancias y sobre los bienes personales. Todo lo hizo sobre la base de la información suministrada por el fisco francés.

8. Aplicabilidad de la teoría del fruto del árbol envenenado a la información obtenida por el fisco nacional: posturas divergentes

Las determinaciones de deuda efectuadas por la AFIP únicamente a partir de la información aportada por Francia, han dado lugar a numerosos planteos judiciales de nulidad por parte de los contribuyentes destinatarios de las mismas. Estos planteos aún hoy continúan siendo resueltos por los tribunales de nuestro país⁶.

La cuestión a resolver consiste en determinar si la información bancaria que dio origen a las determinaciones de deuda, constituye o no prueba lícita. De la lectura de los argumentos vertidos por las partes contrarias en las distintas causas judiciales, encontramos que se repiten los siguientes:

a. El fisco nacional. Argumenta que la prueba obtenida para determinar de oficio los impuestos, es lícita debido a que siguió con los procedimientos legales establecidos en el tratado entre Argentina y Francia. Considera que el intercambio de información entre Francia y Argentina fue realizado respetando los mecanismos legalmente establecidos en el tratado suscripto por ambos países, por lo que se trata de una prueba legítimamente

⁶ Causa “Otto Krause, Carlos s/Recurso de Apelación”, Tribunal Fiscal de la Nación, Sala D, 24/06/2019.

obtenida por nuestro país. En consecuencia, sostiene que no es aplicable al caso la teoría del fruto del árbol envenenado, puesto que la información que dio origen a las determinaciones de deuda fue obtenida por una vía legal.

b. Los contribuyentes. Restan de todo valor probatorio a la información recibida desde el exterior que dio origen a las determinaciones de deuda, debido a que por aplicación de la teoría del fruto del árbol envenenado debe ser considerada prueba ilícita, dada la manera en que la misma fue obtenida inicialmente (como consecuencia de un hecho ilícito).

9. Conclusión

Es pertinente destacar que a las consecuencias de la teoría del fruto del árbol envenenado se le ha adjudicado un fundamento ético, dado que el Estado no debe aprovecharse ni servirse de hechos ilícitos para lograr sus fines, por lo que todo elemento de convicción que se incorpore a un proceso debe respetar las normas constitucionales tanto para su obtención como para su producción. El robo de datos referido a las cuentas en Suiza fue un hecho de público y notorio conocimiento a nivel internacional. Esto indica que tanto Francia como Argentina estaban al tanto de la manera ilícita en que fueron obtenidos los datos.

Es nuestro criterio sostener que, si bien la información obtenida por el fisco nacional puede constituir, considerada en sí misma, prueba lícita -obtenida legalmente a través del acuerdo con Francia-, ella deriva de un hecho ilícito anterior -el robo de datos- que dio lugar a una prueba ilícita, por lo que la ilegalidad en la obtención de la prueba se proyecta necesariamente a todos aquellos actos que son su consecuencia y que por ende quedan teñidos de la misma ilegalidad. En términos de la teoría, se dice que estos son “el fruto de la ilegalidad originaria”.

Ello nos autoriza a concluir que la doctrina del fruto del árbol envenenado resulta aplicable a los procedimientos de determinación de oficio efectuados por la AFIP, debido a que la ilegalidad en la obtención de la información afecta a las sucesivas cadenas de transmisión de la prueba. Esto debería tener como consecuencia, a nuestro entender, la nulidad de las determinaciones de oficio basadas exclusivamente en una prueba ilegal. Ello no queda

subsano por el hecho de que el fisco nacional obtiene la información mediante un convenio celebrado con Francia, más aún cuando ambos Estados conocían el origen ilícito de la información, pues el fin no puede justificar los medios en un Estado de Derecho. Lo contrario implicaría avalar un ilícito para el logro de los fines del Estado.