

Máster de Derecho penal y ciencias penales
Delitos contra la Hacienda Pública
2021
Dra. Nuria Pastor Muñoz
PROGRAMA, GUÍA DE CLASE, CASOS, BIBLIOGRAFÍA

SESIÓN 1: NATURALEZA Y ESTRUCTURA DEL DELITO FISCAL, LA CONDUCTA TÍPICAMENTE RELEVANTE, LEY PENAL EN BLANCO, INTERVENCIÓN DELICTIVA

A. PROGRAMA

1. Razones de la criminalización del delito fiscal
2. Naturaleza del delito fiscal: delito contra un patrimonio específico vs. injusto de naturaleza institucional
3. Ley penal en blanco
4. La conducta típica de defraudación. En especial, la distinción entre economía de opción, fraude de ley y simulación
5. Autoría y participación en el delito fiscal. Administradores y personas jurídicas.
6. El significado de la exigencia de una cuantía mínima defraudada.

B. GUÍA PARA CLASE: PUNTOS PARA LA REFLEXIÓN

1. Razones prácticas de la criminalización del delito fiscal.
2. Discusión sobre la naturaleza del injusto: la tesis del injusto patrimonial, la tesis del injusto institucional, tesis mixtas. Análisis de la solidez de cada tesis y de su coherencia con otras formas de criminalidad patrimonial y socioeconómica.
3. El sentido de la protección de la Hacienda pública como elemento del funcionamiento estatal.
4. Delito fiscal y estafa: diferencias estructurales, espacio de conductas prohibidas.
5. La conducta típica del delito fiscal: ¿qué significa defraudar? El modelo de la estafa (engaño bastante, deberes de autoprotección) el modelo de la simple inveracidad como conducta suficiente, el concepto clave de la “simulación” (¿punto intermedio entre el modelo de la estafa y el modelo de la simple inveracidad?).

6. Simulación como conducta típica, fraude de ley como conducta atípica. El criterio del Tribunal Constitucional. Los problemas aplicativos de la distinción conceptual.
7. Reflexión sobre los límites entre economía de opción, fraude de ley y simulación. El concepto de simulación y la exigencia de un modelo de observador de la mano del cual juzgar si el negocio realmente celebrado queda “oculto” o “visible”.
8. ¿Debería apreciarse el tipo agravado en caso de utilización de sociedades pantalla que son “evidentemente” pantallas y, por tanto, no logran el efecto de ocultar la operación real?
9. Delito fiscal como ley penal en blanco. Modificación de la legislación fiscal e irretroactividad de las leyes penales.
10. Concepto de “obligado tributario”. Los administradores de sociedades “obligadas tributariamente”. El problema de los asesores fiscales y los contables.
11. Error de prohibición en el delito fiscal. Los casos de errores del obligado tributario basados en un asesoramiento fiscal incorrecto. Breve reflexión sobre la interpretación jurisprudencial.
12. El significado de la cuota mínima defraudada. Razón de la exigencia. Naturaleza: elemento del tipo versus condición objetiva de punibilidad. Consecuencias sistemáticas de ambas interpretaciones.
13. Cuota defraudada de rentas provenientes de actividades ilícitas: el problema del *nemo tenetur*.
14. El papel de la Hacienda Pública en el proceso penal. Acusación y perito a la vez.

C. CASOS PARA PREPARAR Y ANALIZAR EN CLASE

Caso Kepro: STS 1336/2002, de 15 julio, ponente Andrés Ibáñez. Conviene leer también la STC 120/2005, de 10 de mayo.

Cuestiones esenciales: concepto de defraudación típica: el deslinde entre simulación y fraude de ley; responsabilidad penal de las personas jurídicas.

Caso Norfisar: STS 356/2013, de 19 de abril, Andrés Ibáñez.

Cuestiones esenciales: delito fiscal y transmisión de empresas; la posición del administrador de la empresa vendedora y la posición del administrador de la empresa compradora (respecto a la posibilidad de

cumplir la obligación tributaria y respecto a la posibilidad de regularización).

SESIÓN 2: LA REGULARIZACIÓN DEL ART. 305.4 CP (NATURALEZA Y PRESUPUESTOS), RESPONSABILIDAD CIVIL DERIVADA DE DELITO

A. PROGRAMA

1. La regularización en el delito fiscal: naturaleza y fundamento
2. Presupuestos de la regularización: reconocimiento y pago completos de la deuda tributaria.
3. Efectos de la regularización: falsedades y delito contable instrumentales
4. Regularización e intervinientes
5. Relación entre regularización penal y la prescripción de la deuda tributaria
6. Deuda tributaria y responsabilidad civil derivada de delito.

B. GUÍA PARA CLASE: PUNTOS PARA LA REFLEXIÓN

1. Razones de la introducción de la regularización en el art. 305 CP
2. Regularización vs. efectos de la devolución en los delitos patrimoniales (reparación) o en otros delitos socioeconómicos.
3. Naturaleza de la regularización fiscal y consecuencias sistemáticas: antes y después de la reforma de la LO 7/2012. De una “causa personal del levantamiento de la pena” al (pretendido) “elemento subjetivo del tipo”. Análisis crítico. Los motivos “prácticos” de la L 7/2012 – el peligro de frustración de los fines de la amnistía fiscal RDL 12/2012.
4. Consecuencias sistemáticas del pretendido cambio de naturaleza de la regularización.
5. Regularización y consumación (material y formal) del delito fiscal
6. La tesis de la regularización como desistimiento postconsumativo.
7. Reconocimiento de la deuda y pago completo. La exigencia de “voluntariedad”. Los casos de incapacidad de pago.
8. La regularización “atenuante”.
9. ¿Cómo puede regularizar el partícipe?
10. La regularización en los casos de cambio de administrador: el caso del exadministrador que quiere regularizar, pero ya no tiene poder para hacerlo; el caso del exadministrador que no quiere regularizar,

pero saldría beneficiado por la regularización llevada a cabo por el nuevo administrador

11. La extensión de la exención de pena a los delitos instrumentales (consumados) de falsedades y delito contable.
12. La (curiosa) previsión de efectos eximentes de responsabilidad por falsedades y delito contable en caso de regularización de una infracción tributaria (no delictiva)
13. La prescripción de la deuda tributaria no es una forma de regularización: el trasfondo de la tesis del cambio de naturaleza de la deuda con la comisión del delito fiscal (de deuda tributaria a perjuicio generado por un ilícito penal)
14. La “subsistencia” de la deuda como consecuencia del delito, pese a la inexigibilidad de la deuda por prescripción tributaria.

C. CASOS PARA PREPARAR Y ANALIZAR EN CLASE

(Es importante examinar los casos a la luz de la regulación vigente tras la reforma de 2012)

Caso de la compraventa de ida y vuelta: SAP Castellón 368/2005, de 7 de noviembre, Gómez Santana. Cuestiones: requisitos de la regularización (antes y después de la LO 5/2012), interpretación del art. 31 CP (anterior 15 bis CP).

Caso Inautex: SAP Barcelona de 7 de octubre de 2014, Martínez Zapater. Cuestiones: contenido y determinación de la responsabilidad civil derivada de delito en el art. 305 CP; competencia para la determinación de la cuota defraudada; administradores de hecho; personas jurídicas.

SESIÓN 3: PRESCRIPCIÓN DEL DELITO FISCAL, DELITO FISCAL Y BLANQUEO DE CAPITALS, RENTAS ILÍCITAS, PRESUNCIONES TRIBUTARIAS Y DELITO CONTABLE

A. PROGRAMA

1. La prescripción del delito fiscal. Inicio del plazo de prescripción. Consumación material y formal del delito fiscal.
2. La interrupción de la prescripción. La denuncia.
3. Relación del delito fiscal con el autoblanqueo, en especial con el autoblanqueo posesorio
4. Delito fiscal y rentas ilícitas
5. Delito fiscal y presunciones tributarias
6. Delito fiscal y delito contable.

B. GUÍA PARA CLASE: PUNTOS PARA LA REFLEXIÓN

1. El inicio de la prescripción del delito fiscal.
2. La consumación del delito fiscal a la luz de la LO 7/2012.
3. La interrupción de la prescripción. La doctrina del Tribunal Constitucional STC 63/2005. La “solución” del legislador penal en la nueva regulación de la interrupción de la prescripción en el art. 132 CP.
4. Interrupción de la prescripción e intervinientes
5. Delito fiscal y blanqueo. Interpretación amplia e interpretación restrictiva del blanqueo.
6. Delito fiscal y rentas ilícitas. *Nemo tenetur se ipsum accusare*. Prueba de la cuota defraudada.
7. Presunciones tributarias, inversión de la carga de la prueba y presunción de inocencia.
8. La naturaleza del delito contable del art. 310 CP y su relación con el injusto del art. 305 CP.

C. CASOS PARA PREPARAR Y ANALIZAR EN CLASE

(Es importante examinar los casos a la luz de la regulación vigente en materia de prescripción)

Caso Alexis: SAP Madrid 1/2015, de 29 de diciembre de 2014, Gutiérrez Gómez. Cuestiones: doctrina del TC en materia de interrupción de la prescripción, la prescripción antes y después de la LO 5/2010, irretroactividad de disposiciones penales no favorables.

Caso Terrassa: SAP Barcelona de 19 de mayo de 2014 (sólo FD 1 y 2). Cuestiones: el auto de admisión de la denuncia y la interrupción de la prescripción penal.

Caso Caja de Madrid: STS 267/2014, de 3 de abril, Soriano Soriano. Cuestiones: el problema de la prescripción penal, relación con la prescripción tributaria, la interrupción de la prescripción.

BIBLIOGRAFÍA RECOMENDADA

CHOCLÁN MONTALVO, *La aplicación práctica del delito fiscal: cuestiones y soluciones*, Barcelona, 2011.

COCA VILA, “Los delitos contra la Hacienda Pública”, en Silva Sánchez (dir.)/Robles Planas (coord.), *Lecciones de Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y parte especial*, Atelier, 2020,

DE LA MATA BARRANCO, «La cláusula de regularización tributaria en el delito de defraudación fiscal del artículo 305 del Código Penal», en: Carbonell Mateu (coord.), *Estudios penales en homenaje al profesor Cobo del Rosal*, 2005, p. 301-326.

GARCÍA-HERRERA BLANCO, «Los administradores de hecho ante la administración tributaria», en: Guerra Martín (coord.), *La responsabilidad de los administradores de sociedades de capital*, Madrid, 2011, p. 585 ss.

IGLESIAS RÍO, *La regularización fiscal en el delito de defraudación tributaria*, 2003.

MUÑOZ CUESTA, «La reforma del delito fiscal operada por LO 7/2012, de 27 de diciembre», *Revista Aranzadi Doctrinal*, N. 11, 2013, S. 37-4

SÁNCHEZ-OSTIZ GUTIÉRREZ, *La exención de responsabilidad penal por regularización tributaria*, Elcano, 2002.

SILVA SÁNCHEZ, *El nuevo escenario del delito fiscal en España*, Barcelona, 2005.